

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin NG in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 10. Dezember 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes XX vom 11. November 2016 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013 und vom 9. November 2016 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2014 wird - ersatzlos - aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (in der Folge Bf.) bezog im streitgegenständlichen Zeitraum im Inland Pensionseinkünfte als ehemaliger Polizeibeamter.

Am 11. Jänner 2016 erfolgte beim Finanzamt eine anonyme Anzeige. Der wesentliche Inhalt lautete, der Bf. habe während des oben genannten Zeitraums nicht nur Pensionseinkünfte XX, sondern sei auch als Koch für die Firma „IP“, Straße 1, Ort, Schweiz, tätig gewesen. Dieses Zusatzeinkommen habe der Bf. beim Finanzamt nicht erklärt.

Mit Einkommensteuerbescheid 2013 vom 11. November 2016 und Einkommensteuerbescheid 2014 vom 9. November 2016 wurden, nach getätigten finanzstrafrechtlichen Ermittlungen, für das Jahr 2013 eine Nachforderung in Höhe von € 8.380,00 und für das Jahr 2014 eine

Nachforderung in Höhe von € 8.422,00 festgesetzt. Begründend führte das Finanzamt jeweils aus, Ermittlungen hätten ergeben, dass der Bf. entgegen seiner Abmeldung im Zentralen Melderegister am 10. Dezember 2013 weiterhin bis zum 1. Dezember 2015 einen Wohnsitz in Österreich (x2x Ort2, Straße 2) gehabt habe und somit während des streitgegenständlichen Zeitraums in Österreich gewesen sei. Außerdem sei bekannt geworden, dass der Bf. zumindest seit dem Jahr 2013 bei der Firma IP in CH- x3x Ort als Koch tätig gewesen sei und die diesbezüglich erzielten Einkünfte nicht erklärt habe. Diese Einkünfte seien mit CHF 2.000,00 monatlich geschätzt worden.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde vom 10. Dezember 2016 entgegnete der Bf., dass er seit dem Jahr 2013 in der Schweiz wohne und gemeldet sei. In der Schweiz sei er lediglich geringfügig beschäftigt gewesen. Weiters habe er in der Schweiz für diese Einkünfte auch die Steuer und die Krankenkassenbeträge abgeführt. An der Adresse in Ort2 habe er sich nur fallweise aufgehalten, da seine Tochter dort bis zum Ende ihrer schulischen Ausbildung im Jahr 2015 gewohnt habe.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 10. Dezember 2016 wurde die Beschwerde mit folgender auszugsweise wiedergegebenen Begründung abgewiesen:

„.... Nach einer anonymen Anzeige vom 11.1.2016 soll der Beschwerdeführer bis Dezember 2015 in Ort2 gewohnt haben, dann sei er in die Schweiz verzogen. Seit Jahren würde er in der Schweiz beim "IP", CH-Ort, Straße1, arbeiten, ohne dies in Österreich, wo er eine Pension beziehe (als Beamter dürfe er dazuverdienen), je gemeldet zu haben. Unterlegt war die Anzeige mit zwei Bildern aus dem Internet, die den Beschwerdeführer mit GP in Arbeitskleidung im Imbisslokal zeigen. Mit Schreiben vom 4.2.2016 gemäß § 82 Abs 1 FinStrG wurde der Beschwerdeführer mit der Verdachtslage (für 2013-2015 wurden keine Einkommensteuererklärungen eingereicht) konfrontiert. In einer ersten telefonischen Stellungnahme (9.2.2016) behauptete er einen Wohnsitz seit 2013 in der Schweiz zu haben, zudem sei er gesundheitlich gar nicht in der Lage gewesen zu arbeiten (Hirnschlag 2014). Auf den "Internetauftritt" angesprochen, wollte sich der Beschwerdeführer in der Folge schriftlich äußern. Mit Schreiben vom 15.2.2016 übermittelte der Beschwerdeführer eine Meldebestätigung der Gemeinde Ort, wonach er seit 21.11.2013 in CH-x3x Ort, Straße10, wohnhaft sei. Im Dezember (richtig) 2015 sei er nach CH-x3x Ort3 verzogen. In Ort2, Straße 3, habe lediglich seine Tochter bis zum Ende der schulischen Ausbildung gewohnt. Fallweise habe er sich in Ort2 aufgehalten, um seine Tochter zu betreuen. Seine Hauptinteressen (Wohnsitz, Partnerin) würden seit 2013 in der Schweiz liegen, weshalb er auch keinen Lohnsteuerausgleich durchgeführt habe. Er sei somit seit 2013 nicht mehr in Österreich steuerpflichtig, da er in der Schweiz wohnhaft sei. In der Schweiz sei er nie einer geregelten Arbeit nachgegangen, da er gesundheitlich dazu nicht in der Lage sei. Richtig sei, dass er fallweise geringfügig bei besonderen Anlässen im "Lokal" ausgeholfen habe. Was aber nichts zur Sache tue, da er in der Schweiz lebe und in Österreich somit nicht mehr steuerpflichtig sei.

Zum (österreichischen) Wohnsitz ist festzustellen: Der Beschwerdeführer meldete sich per 21.11.2013 in CH-Ort an und meldete sich korrespondierend per 10.12.2013 in A-Ort2 ab. Damit wäre aber auch nach dem Meldestatus im größten Teil des Jahres 2013 von einer unbeschränkten Einkommensteuerpflicht in Österreich auszugehen. Melderechtliche An- und Abmeldungen haben jedoch nur Indizcharakter, entscheidend ist die tatsächliche Gestaltung der Dinge. Der Beschwerdeführer war bis Dezember 2015 Mieter des Hauses Straße 3 in x2x Ort2. Danach erfolgte die Kündigung des Mietverhältnisses. Dieses Haus konnte er bis dahin jederzeit benützen. Somit hatte er jedenfalls auch einen Wohnsitz in Österreich. An dieser Adresse hielt sich - bis zum 1.12.2015 - auch seine Tochter B (geb. tt.mm.1994) auf, die bis Sommer 2015 eine schulische Ausbildung machte und für die er unterhaltspflichtig war. Dazu passt, dass der Beschwerdeführer per Dezember unstrittig nach CH-x4x Ort3, Weg1, verzog. Auch besaß der Beschwerdeführer einen Hund, der in Ort2 verweilte und den er täglich betreuen musste. Bis 7/2015 bezog der Beschwerdeführer Familienbeihilfe für seine Tochter B. Das Fahrzeug des Beschwerdeführers mit dem amtlichen Kennzeichen AAA wurde erst per 17.3.2014 abgemeldet, was auch völlig dagegen spricht, dass der Beschwerdeführer schon das gesamte Jahr 2013 in der Schweiz wohnhaft gewesen wäre. Name, der Vertreter der Vermieterin des Hauses in Ort2, gab zeugenschaftlich bekannt, dass ihm die melderechtliche Abmeldung des Beschwerdeführers gar nicht bekannt gewesen sei. Kontakt in den Mietangelegenheiten hätte er nur mit dem Beschwerdeführer gehabt. Die Miete sei immer vom Beschwerdeführer bezahlt worden. Ansprechpartner sei nur dieser gewesen, die Mietaufkündigung sei zur Gänze mit ihm vereinbart worden. Bei Besuchen vor Ort sei der Hund jeweils in Ort2 gewesen. Mit Schreiben vom 19.2.2016 wurden dem Beschwerdeführer die wesentlichen Punkte und Überlegungen vorgehalten und er insbesondere ersucht, nähere Beweismittel für einen Wohnsitz und eine Ansässigkeit in der Schweiz beizubringen und die 2013-2015 lukrierten Bezüge offenzulegen. Mit Antwortschreiben vom 24.2.2016 nahm der Beschwerdeführer wie folgt Stellung: Richtig sei, dass die Tochter B in der Wohnung in Ort2 bis Dezember (2015) gewohnt habe. Er hingegen sei 2013 (eine nähere zeitliche Eingrenzung erfolgte nicht!) in die Schweiz verzogen. Er habe lediglich seine Tochter besucht und nach dem Rechten geschaut. Im Jahr 2013 sei er zu seiner Partnerin in CH x3x Ort, Straße10, verzogen. Einen Nachweis (Mietvertrag, Mietzahlungen, Betriebskosten) könne er nicht vorlegen, da die Liegenschaft seiner Partnerin gehört habe und er in ihrem Haus gewohnt hätte. Wie viel er seiner Partnerin zum Lebensunterhalt (Miete) beigetragen habe, sei wohl seine persönliche Sache. Über die persönlichen Daten seiner Partnerin sei er nicht bereit Auskunft zu geben. Im Dezember 2015 sei er mit seiner Partnerin von Ort nach Ort3 verzogen. Das Objekt in Ort sei verkauft worden und er wohne jetzt in Ort3 in dem Haus, das seine Partnerin gekauft habe. Auf Wunsch der Tochter sei auch der Hund zu ihrem Schutz dort geblieben. Er habe lediglich nach dem Rechten gesehen und den Hund betreut, wenn seine Tochter ganztägig in der Schule gewesen sei. In Ort2 habe nur seine Tochter gewohnt, er habe nur die Kosten übernommen, da sie kein eigenes Einkommen gehabt habe. Es sei richtig, dass die Familienbeihilfe bis 7/2015 ausbezahlt worden sei. Fakt sei jedoch, dass diese Familienbeihilfe ab der Volljährigkeit seiner

Tochter seit Oktober 2012 auf ihr

eigenes Konto überweisen worden sei (was nur teilweise richtig ist: Erst ab Juli 2014 wurde die Familienbeihilfe direkt an die Tochter ausbezahlt!).

2014 hätte er einen Hirnschlag gehabt. Ihm sei es unverständlich, dass er dem Finanzamt seine Krankengeschichte übermitteln sollte, was seine persönliche Angelegenheit sei. Einen Auszug einer AHV-Ausgleichskasse könne er nicht beibringen, da er in der Schweiz nie als Arbeitnehmer gemeldet gewesen sei. [Dem widerspricht er in der Beschwerdeschrift vom 10.12.2016: Er habe für seine geringfügige Anstellung in der Schweiz seine Steuern und seine Krankenkasse bezahlt!!] Mit Bescheiden vom 11.11.2016 wurden die Einkommensteuer 2013 und 2014 im Schätzungswege festgesetzt, wobei die Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit griffweise mit CHF 2.000/Monat bzw. CHF 24.000/Jahr geschätzt wurden. In der rechtzeitig erhobenen Beschwerde vom 10.12.2016 führt er nochmals aus, dass es nicht richtig sei, dass er 2013 und 2014 in Ort2 gewohnt haben soll. Seit 2013 wohne und lebe er in der Schweiz. Es sei seit 2013 aufrecht in der Schweiz gemeldet. Diesbezüglich habe er bereits in der Stellungnahme eine Meldebestätigung übermittelt. Seine Lebensinteressen lägen seit 2013 in der Schweiz. Er habe für seine geringfügige Anstellung dort seine Steuern und seine Krankenkasse bezahlt. Er besitze einen Schweizer Führerschein und sein Pkw sei auch seit 2013 dort angemeldet [Anmerkung: aktenkundige Abmeldung in Österreich erst 17.3.2014]. In Ort2 habe er sich lediglich fallweise aufgehalten, da seine Tochter bis zum Ende ihrer schulischen Ausbildung 2015 dort gewohnt habe. Da er seit 2013 in der Schweiz wohne und lebe, stelle er den Antrag, die Ermittlungen gegen seine Person einzustellen und die angeführten Bescheide aufzuheben.

Der Beschwerdeführer erkennt seine abgabenrechtliche Mitwirkungspflicht grundlegend. Bei zwei Wohnsitzen in verschiedenen und zudem benachbarten Ländern (hier: A-x2x Ort2 und in der benachbarten Schweiz CH-Ort bzw. CH-Ort3) sind für die Frage der Ansässigkeit bzw. des Mittelpunktes der Lebensinteressen natürlich Punkte relevant, die in die persönliche Sphäre reichen. Vom Beschwerdeführer wurde jedoch nur ein Wohnsitz in der Schweiz behauptet, ohne auch nur den Versuch zu machen, einen solchen unter Beweis zu stellen. Nicht einmal der Namen der Partnerin, bei der er gewohnt haben will, wurde preisgegeben. Eine melderechtliche Bestätigung ist zu wenig, hat eine solche doch nur Indizcharakter. Zudem erfolgte die Anmeldung in Ort per 21.11.2013 und die Abmeldung in Österreich per 10.12.2013. In den Einkommensteuererklärungen 2011 und 2012 vom 1.10.2013 wird noch die Ort2 Adresse angegeben. Allein danach wäre unstrittig für den überwiegenden Teil des Jahres 2013 von einem alleinigen Wohnsitz in Österreich auszugehen. Hingegen spricht der Beschwerdeführer mehrfach und undifferenziert davon, dass er "seit 2013" in der Schweiz wohne. Angesichts der mangelnden Mitwirkungspflicht musste aus den angeführten Gründen (insbesondere Zahlung der Mietwohnung in Ort2, jederzeitige mögliche Nutzung, dortiger Wohnsitz der Tochter, die noch in Schulausbildung ist und für die er sorgepflichtig war, Haltung des Hundes in Ort2) die Abgabenbehörde von einem Wohnsitz und der Ansässigkeit in Österreich ausgehen. Damit waren aber die ausländischen Einkünfte aus der unselbständigen Tätigkeit bei der Firma "IP" in Österreich steuerpflichtig. Nachdem er ursprünglich am Telefon solche Einkünfte verneinte,

räumte er im Schreiben vom 15.2.2016 ein, fallweise geringfügig bei besonderen Anlässen beim "Lokal" ausgeholfen zu haben. Im Schreiben vom 24.2.2016 teilt er mit, dass er einen AHV-Auszug nicht beibringen könne, da er in der Schweiz nie als Arbeitnehmer gemeldet gewesen sei. In der Beschwerdeschrift vom 10.12.2016 hingegen schreibt er, dass er für seine geringfügige Anstellung dort seine Steuern und seine Krankenkasse bezahlt habe. Es ist daher von einem offiziellen Dienstverhältnis auszugehen. Der Beschwerdeführer hätte daher unschwer diese Einkünfte nachweisen können. In Ermangelung dessen waren diese daher gemäß § 184 BAO zu schätzen, wobei bei einem geschätzten monatlichen Verdienst von CHF 2.000 ohnedies nur von einer Halbtagsanstellung ausgegangen wurde. Wenn der Beschwerdeführer von einer geringfügigen Anstellung spricht, sei er an seine Tätigkeit bei der XY Gaststättenbetriebs GmbH erinnert, wo er auch nur von fallweisen geringfügigen Tätigkeiten spricht, die aber bei dem Saisonbetrieb 2011 (1.4.-31.10.2011) immerhin mit brutto € 12.703,99 entlohnt wurden (laut Selbstanzeige der Arbeitgeberin, wofür diese Lohnabgaben und Sozialversicherungsbeiträge nachzahlen musste).“

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag vom 16. Februar 2015 bestritt der Bf. im streitgegenständlichen Zeitraum in Ort2 gewohnt zu haben. Er gab an, dass seine Tochter zwar weiterhin unter der oben angeführten Adresse in Ort2 gewohnt habe, er aber nicht. In seiner Abwesenheit sei sie von den Nachbarn S und D W, wohnhaft in der Straße4 in Ort2 betreut worden. Es sei zwar richtig, dass er sich öfters in Ort2 aufgehalten habe, doch habe er lediglich in der Wohnung nach dem Rechten gesehen und seine Tochter betreut. Gewohnt habe er nicht mehr unter dieser Adresse. Er sei bereits Anfang 2013 zu seiner Freundin YZ in die Schweiz, Straße10, Ort, verzogen. Seine Freundin B dort eine Yorkshireterrierzucht mit ungefähr 30 Hunden. Da sich sein Schäferhund mit den kleinen Hunden nicht verstanden habe, sei er zum Schutz seiner Tochter in Hard geblieben. Im Dezember 2015 sei der Bf. schließlich nach Ort3 verzogen.

Am 24. Februar 2017 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht legt seinem Erkenntnis nachstehenden, aus der Aktenlage hervorgehenden Sachverhalt als feststehend zugrunde:

Der Bf. ist österreichischer Staatsbürger und hatte seinen Wohnsitz seit jeher in Österreich. Im streitgegenständlichen Zeitraum bezog er im Inland Pensionsbezüge. Infolge einer anonymen Anzeige vom 11. Jänner 2016 wurde bekannt, dass er gleichzeitig auch in der Schweiz Einkünfte

aus der Tätigkeit als Koch im Lokal „IP“ GP, Straße5 in CH-x3x Ort erzielte. Diese Einkünfte wurden jedoch vom Bf. in Österreich nicht erklärt.

Laut Abfrage im Zentralen Melderegister (ZMR) vom 15. Mai 2020 war er mit dem Hauptwohnsitz im Inland wie folgt gemeldet:

- Vom 7. August 2003 bis zum 10. Dezember 2013 unter der Adresse Straße 2, x2x Ort2, und
- Vom 21. Februar 2017 bis zum gegenwärtigen Zeitpunkt unter der Adresse Straße 5, x2x Ort2.

Laut Anmeldebestätigung der Gemeinde Ort in der Schweiz war der Bf. mit dem Wohnsitz

- vom 21. November 2013 bis Dezember 2015 unter der Adresse Straße10, CH-x3x Ort gemeldet.

Unter dieser Adresse wohnte auch die damalige Freundin des Bf. Ob der Bf. für die Wohnkosten einen Kostenbeitrag an sie zu leisten hatte, konnte nicht festgestellt werden.

Ab Dezember 2015 war der Bf. schließlich unter der Adresse, Weg1, CH-x4x Ort3, und anschließend unter der Adresse Weg2, CH-x5x Reute, wohnhaft. Ein Wegzug aus der Schweiz und ein Rückzug nach Österreich erfolgte sodann im Jahr 2017. Ab 21. Februar 2017 war der Bf. wieder mit dem Hauptwohnsitz in Österreich gemeldet.

Die Tochter des Bf., geboren am tt.mm.1994, für die er im streitgegenständlichen Zeitraum auch unterhaltspflichtig war, wohnte weiterhin in der Wohnung Straße 2, x2x Ort2. Sie besuchte bis Juli 2015 den Aufbaulehrgang für wirtschaftliche Berufe der Schule BBB, Straße6, Ort6. Bis zu diesem Zeitpunkt wurde dem Bf. auch die Familienbeihilfe für seine Tochter ausbezahlt. Ab Juli 2014 erfolgte die Auszahlung direkt an die Tochter.

Laut Abfrage im Zentralen Melderegister (ZMR) war die Tochter des Bf. wie folgt im Inland polizeilich mit dem Hauptwohnsitz gemeldet:

- Vom 7. August 2003 bis zum 1. Dezember 2015 unter der Adresse Straße 2, x2x Ort2,
- Vom 1. Dezember 2015 bis 27. April 2016 unter der Adresse Straße7, x2x Ort2, und
- Ab 28. Juni 2016 unter der Adresse Straße 5, x2x Ort2

Während der Beschwerdejahre verblieb auch der Schäferhund in der Wohnung in Ort2.

Außer Streit steht, dass die Nachbarn, S und D W, wohnhaft in Straße4, x2x Ort2, die Tochter des Bf. in seiner Abwesenheit betreut und unterstützt haben.

Bei der Wohnung in x2x Ort2, Straße 2, handelte es sich um eine Mietwohnung. Mieter der Wohnung war der Bf.. Bis zum Ende des Mietverhältnisses bezahlte er die monatliche Miete. Wie aus der schriftlichen Zeugenaussage des Vermieters vom 4. August 2016 hervorgeht, war ihm die polizeiliche Abmeldung des Bf. per 10. Dezember 2013 nicht bekannt. Dem Vermieter gegenüber trat stets der Bf. in Erscheinung. Die Kündigung des Mietverhältnisses per Dezember 2015 erfolgte ebenfalls durch den Bf..

Der Bf. war in den Jahren 2013 bis 2014 im Geschäftslokal „IP“ in CH-x3x Ort, Straße1, als Koch tätig. Der anonymen Anzeige vom 11. Jänner 2016 war ein Internetausdruck des Online-Tagesblattes vom 31. Jänner 2014 angeschlossen, auf dem der Bf. im Arbeitsdress im Lokal abgebildet war. Unter diesem Foto wurde er auch namentlich erwähnt. Nachdem der Bf. anfänglich seine Tätigkeit im Geschäftslokal „IP“ bestritt, räumte er in der Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2013 und 2014 vom 10. Dezember 2016 ein, für seine geringfügige Anstellung Steuern und Krankenkassenbeiträge in der Schweiz gezahlt zu haben. Trotz Aufforderung legte der Bf. diesbezüglich dem Finanzamt weder Unterlagen zum Beschäftigungsausmaß noch zur Höhe der Einkünfte (wie z.B. AHV – Auszug) vor. Auch eine bloße Bezifferung der Höhe unterblieb. Er legte lediglich dem Vorlageantrag vom 16. Februar 2016 einen Entscheid des Kantonsgerichtes AA vom 24. Jänner 2017 mit dem Hinweis bei, dass das Verfahren aufgrund seines geringfügigen Einkommens in der Schweiz abgewiesen worden sei. Die Durchsicht des Entscheides lässt jedoch keinen Hinweis auf die Höhe seiner Einkünfte erkennen. Vielmehr wurde das Gesuch um Anweisung an den Schuldner abgewiesen und darauf hingewiesen, dass eine Begründung des Entscheides schriftlich innerhalb von 10 Tagen ab der Zustellung beim Einzelrichter verlangt werden kann. Dem Bundesfinanzgericht ist jedoch nicht bekannt, ob eine derartige Begründung vom Bf. je verlangt wurde. Die Einkunftshöhe konnte somit nicht festgestellt werden. Das Finanzamt hat, nachdem der Bf. die Einkünfte nicht nachwies oder bezifferte, diese griffweise mit monatlich CHF 2.000,00 (jährlich CHF 24.000,00) geschätzt. Dies entspricht in der Schweiz einer Entlohnung für eine Halbtagsanstellung. Auch im Hinblick der Ausführungen im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes (BFG 30.6.2020, RV 1100515/2013), wonach der Bf. in den Jahren 2011 und 2012 neben seinen Pensionsbezügen in den Sommermonaten beträchtliche Einkünfte aus „Schwarzlohnzahlungen“ als Aushilfskoch erzielte, erscheint eine Schätzung im Ausmaß einer Halbtagsanstellung in Höhe von CHF 2.000,00 durchwegs plausibel.

Ab 1. Jänner 2014 war der Bf. bei der Rheintaler Krankenkasse „KK“ krankenversichert. Der Versicherungsbeginn 1. Jänner 2014 konnte aufgrund einer telefonischen Nachfrage am 29. Juni 2020 bei der „KK“ von der RichterIn klar bestimmt werden. Eine Rückfrage war notwendig, da aus der vorgelegten Übersicht zur Kostenzusammenstellung für das Jahr 2014 der Rheintaler Krankenkasse „KK“ vom 14. Jänner 2015 zwar die Jahresprämie für das Jahr 2014 CHF 3.942,00 entnommen werden konnte, jedoch nicht der genaue Versicherungsbeginn.

Wie aus den vorgelegten Kostenzusammenstellungen der Rheintaler Krankenkasse „KK“ hervorgeht, war der Bf. von 2014 bis 2016 in der Schweiz krankenversichert.

Das Kraftfahrzeug Opel Zafira mit dem amtlichen österreichischen Kennzeichen AAA wurde laut Auskunft aus dem Kfz- Zentralregister vom 17. Jänner 2017 am 17. März 2014 (Erstzulassung: 4. Juli 2012) in Österreich abgemeldet. Anschließend wurde das Fahrzeug in der Schweiz angemeldet.

Wie durch das Schreiben der Praxis P, Dr. med. AS, Straße 9, Ort 7, vom 20. Februar 2017 bestätigt wurde, erlitt der Bf. am 30. Dezember 2014 einen Schlaganfall.

2. Rechtslage und rechtliche Begründung

Der Bf. behauptet in den Jahren 2013 und 2014 eine ausschließliche Ansässigkeit in der Schweiz und bestreitet seine Ansässigkeit bzw. den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Österreich.

Strittig ist, ob Österreich im Beschwerdezeitraum ein Besteuerungsrecht hinsichtlich der in der Schweiz erzielten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zukommt.

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

Ist eine Person unbeschränkt steuerpflichtig, dann erfasst die Steuerpflicht alle steuerbaren Einkünfte iSd [§ 2 EStG 1988](#) (Welteinkommen, Totalitätsprinzip).

Für die Auslegung des Wohnsitzbegriffes i. S. d. § 1 Abs. 1 EStG ist § 26 Abs. 1 BAO maßgeblich. Danach hat jemand einen Wohnsitz dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Steuerrechtlich ist das Bestehen eines Wohnsitzes stets an die objektive Voraussetzung der Innehabung einer Wohnung geknüpft. Innehaben bedeutet, über eine Wohnung tatsächlich oder rechtlich verfügen zu können, sie also jederzeit für den eigenen Wohnbedarf benützen zu können. Maßgeblich ist die tatsächliche Gestaltung der Dinge. Um einen Wohnsitz im Sinne der Abgabenvorschriften zu begründen, bedarf es der tatsächlichen Verfügungsgewalt über bestimmte Räumlichkeiten, die nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sind, also ohne Änderung jederzeit zum Wohnen benutzt werden können und ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung ein den persönlichen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten (vgl. VwGH 3.11.2005, [2002/15/0102](#)). Für das Vorliegen eines Wohnsitzes ist also das objektive Moment der Innehabung unter den in § 26 BAO genannten Umständen maßgebend (vgl. VwGH 20.6.1990, 89/16/0020).

Verfügen natürliche Personen über einen Wohnsitz in zwei oder mehreren Staaten, so sind die Besteuerungsrechte auf Grund von Doppelbesteuerungsabkommen auf die beteiligten Staaten aufzuteilen.

Die maßgeblichen Bestimmungen des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweiz zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen lauten:

Artikel 4 des genannten Abkommens bestimmt Folgendes:

„1. Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck „eine in einem Vertragsstaat ansässige Person“ eine Person, die nach dem in diesem Staat geltenden Recht dort unbeschränkt steuerpflichtig ist.

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

a) Die Person gilt als in dem Vertragsstaat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt. Verfügt sie in beiden Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragsstaat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen).

b) Kann nicht bestimmt werden, in welchem Vertragsstaat die Person den Mittelpunkt der Lebensinteressen hat, oder verfügt sie in keinem der Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragsstaat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat.

c) Hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Vertragsstaaten oder in keinem der Vertragsstaaten, so gilt sie als in dem Vertragsstaat ansässig, dessen Staatsangehörigkeit sie besitzt.

....“

Artikel 15 des genannten Abkommens bestimmt Folgendes:

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

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

- a) der Empfänger sich in dem anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage während des betreffenden Steuerjahres aufhält,*
- b) die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht in dem anderen Staat ansässig ist, und*
- c) die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte oder einer festen Einrichtung getragen werden, die der Arbeitgeber in dem anderen Staat hat.*

Artikel 18

Vorbehaltlich des Artikels 19 Absatz 1 dürfen Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person für frühere unselbständige Arbeit gezahlt werden, nur in diesem Staat besteuert werden.

Artikel 19

- 1. Vergütungen, einschließlich der Ruhegehälter, die ein Vertragsstaat für ihm erbrachte, gegenwärtige oder frühere Dienstleistungen oder Arbeitsleistungen auszahlt, dürfen in dem Staat besteuert werden. Dies gilt auch dann, wenn solche Vergütungen von einem Land, von einem Kanton, von einer Gemeinde, einem Gemeindeverband oder einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts eines der beiden Staaten gewährt.*
- 2. (...)*

Artikel 23

1. ...

2. Ungeachtet des Absatzes 1 darf Österreich Einkünfte im Sinne des Artikels 15 Absatz 1 sowie Einkünfte im Sinne des Artikels 19 (ausgenommen Ruhegehälter), die eine in Österreich ansässige Person aus ihrer in der Schweiz ausgeübten Arbeit aus öffentlichen Kassen der Schweiz bezieht, besteuern. Bezieht eine in Österreich ansässige Person unter Artikel 10, 15 und 19 fallende Einkünfte, die nach diesem Abkommen in der Schweiz und in Österreich besteuert werden dürfen, so rechnet Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in der Schweiz gezahlten Steuer entspricht; der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der auf die aus der Schweiz bezogenen Einkünfte entfällt....“

Gemäß § 184 BAO hat die Abgabenbehörde, sofern sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Der Bf. hat in den Beschwerdejahre sowohl in Österreich als auch in der Schweiz über eine ständige Wohnung verfügt und hatte damit in beiden Staaten einen Wohnsitz. Er unterlag nach § 1 Abs. 2 EStG 1988 in Österreich der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht, die sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte erstreckt. Infolgedessen ist nach der Regelung des Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA-Schweiz für die Beurteilung der Frage, welcher der beiden Vertragsstaaten als Ansässigkeitsstaat gilt, entscheidend, in welchem Staat der Bf. den Mittelpunkt der Lebensinteressen hatte.

Nach Lehre und Rechtsprechung ist darunter der Ort zu verstehen, zu dem der Steuerpflichtige nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat, wobei das Überwiegen der Beziehungen zum einen oder anderen Staat den Ausschlag gibt und wirtschaftlichen Beziehungen in der Regel eine geringere Bedeutung zukommt als persönlichen Beziehungen (vgl. Hofstätter – Reichel, Die Einkommensteuer – Kommentar, § 1 Tz 9; Loukota/Jirousek, Internationales Steuerrecht I/1 Z 4 Rz 10, Stand 1.11.2013, rdb.at, mwN; VwGH 25.7.2013, [2011/15/0193](#); VwGH 20.2.2008, [2005/15/0135](#); VwGH 19.3.2002, [98/14/0026](#); VwGH 26.7.2000, [95/14/0145](#)).

Wirtschaftliche Bindungen gehen vor allem von örtlich gebundenen Tätigkeiten und von Vermögensgegenständen in Form von Einnahmequellen aus (vgl. VwGH 25.7.2013, [2011/15/0193](#), mwN). Unter persönlichen Beziehungen sind all jene zu verstehen, die einen Menschen aus in seiner Person liegenden Gründen mit jenem Ort verbinden, an dem er einen Wohnsitz innehat. Von Bedeutung sind dabei familiäre Bindungen sowie Betätigungen gesellschaftlicher, religiöser und kultureller Art und andere Betätigungen zur Entfaltung persönlicher Interessen und Neigungen, aber auch Verbindungen zu Sachgesamtheiten, wie Privatsammlungen, und die Mitgliedschaft in Vereinen und andere soziale Engagements (vgl. VwGH 25.7.2013, [2011/15/0193](#), mwN).

Die stärkste persönliche Beziehung besteht im Regelfall zu dem Ort, an dem jemand regelmäßig mit seiner Familie lebt (vgl. Hofstätter – Reichel, Die Einkommensteuer – Kommentar, § 1 Tz 9; VwGH 19.3.2002, [98/14/0026](#); VwGH 26.7.2000, [95/14/0145](#)). Begründet eine Person in einem Staat eine Wohnstätte, ohne ihre im anderen Staat schon bestehende Wohnstätte aufzugeben, so kann die Tatsache, dass sie die erste Wohnstätte beibehält, wo sie bisher gelebt und gearbeitet hat und wo sie ihre Familie und ihren Besitz hat, zusammen mit anderen Gesichtspunkten dafür sprechen, dass sie den Mittelpunkt der Lebensinteressen im ersten Staat beibehalten hat (vgl. VwGH 25.7.2013, [2011/15/0193](#), mwN).

Bei der Ermittlung des Mittelpunktes der Lebensinteressen kommt es nicht auf die Verhältnisse eines Jahres an, sondern es ist auf einen längeren Beobachtungszeitraum abzustellen (vgl.

VwGH 25.7.2013, [2011/15/0193](#), mit Hinweis auf Loukota/Jirousek, Internationales Steuerrecht I/1 Z 4 Rz 11 f, Stand 1.11.2013, rdb.at). Hierfür spricht auch, dass bei einem Wechsel des Wohn- und Arbeitsortes eine entsprechende Eingewöhnungszeit erforderlich ist und es daher einer gewissen Zeit bedarf, bis entsprechende persönliche Bindungen zum neuen Wohn- und Arbeitsort bestehen.

Gemäß [§ 119 Abs 1 BAO](#) ist es Aufgabe des Abgabepflichtigen, die für Bestand und Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß offenzulegen. Die entsprechenden Grundlagen sind daher vom Abgabepflichtigen der Behörde beizubringen.

Von Parteien beantragte Beweise sind gemäß [§ 183 Abs 3 BAO](#) aufzunehmen, soweit nicht eine Beweiserhebung gem. § 167 Abs 1 zu entfallen hat. Von der Aufnahme beantragter Beweise ist abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind, wenn die Beweisaufnahme mit unverhältnismäßigem Kostenaufwand verbunden wäre, es sei denn, dass die Partei sich zur Tragung der Kosten bereit erklärt und für diese Sicherheit leistet, oder wenn aus den Umständen erhellt, dass die Beweise in der offenbaren Absicht, das Verfahren zu verschleppen, angeboten worden sind. Gegen die Ablehnung der von den Parteien angebotenen Beweise ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.

Im Beschwerdefall bestehen Beziehungen zur Schweiz aufgrund:

- Der in Ort ausgeübten nichtselbständigen Tätigkeit.
- Im Zeitraum 1. Jänner 2014 bis 31. Dezember 2016 war der Bf. bei der Rheintaler Krankenkasse „KK“ krankenversichert. Im Jahr 2014 bezahlte er einen Betrag von CHF 3.942,00 an Krankenversicherungsbeträgen ein.
- Ab 21. November 2013 war er in Schweiz unter der Adresse Straße10, CH-x3x Ort gemeldet.
- Unter dieser Schweizer Adresse wohnte auch seine ehemalige Freundin
- Eine Anmeldung des Kraftfahrzeuges in der Schweiz erfolgte im März 2014.

Demgegenüber bestanden Beziehungen gegenüber Österreich:

- Bis zur Kündigung des Mietverhältnisses im Dezember 2015 war der Bf. der Mieter der Wohnung in Österreich. Er zahlte auch monatlich die Miete.
- Sein Hauptwohnsitz war bis zum 10. Dezember 2013 an dieser Adresse gemeldet. Der Vermieter wurde von der Abmeldung des Wohnsitzes und über den Wegzug des Bf. in die Schweiz nicht informiert.
- Unter dieser Adresse lebte weiterhin seine am tt.mm.1994 geborene Tochter. Dorthin ist der Bf. unstrittig wiederkehrend zurückgekehrt.

- Bis Juli 2015 besuchte die Tochter noch einen Aufbaulehrgang für wirtschaftliche Berufe in XX. Bis zu diesem Zeitpunkt wurde auch Familienbeihilfe für die Tochter an den Bf. gezahlt. Ab Juli 2014 erfolgte die Auszahlung direkt an die Tochter.
- Das Kraftfahrzeug wurde erst am 17. März 2014 in Österreich abgemeldet.

Streitjahr 2013

Auch wenn der Bf. behauptet, bereits 2013 in die Schweiz zu seiner ehemaligen Freundin gezogen zu sein, ist doch vorzuschicken, dass der Wechsel des Wohn- und Arbeitsortes eine entsprechende Eingewöhnungszeit erforderlich macht und es daher einer gewissen Zeit bedarf, bis entsprechende persönliche Bindungen zum neuen Wohn- und Arbeitsort bestehen. Unter den gegebenen Umständen kommt auch der Bindung des Bf. zu seiner Tochter eine überragende Bedeutung zu, zumal er in 2017 wieder zu seiner Tochter nach Österreich zurückzog.

Im Rahmen der anzustellenden Gesamtbildbetrachtung spricht im vorliegenden Fall gegen den behaupteten Wegzug bereits im Streitjahr 2013 die erst am 27. Oktober 2013 erfolgte Abmeldung seines Hauptwohnsitzes in Österreich, die Anmeldung in der Schweiz am 10. Dezember 2013 - somit verzögert und nicht zeitgleich -, die erst am 17. März 2014 erfolgte Abmeldung des Kraftfahrzeuges in Österreich und der per 1. Jänner 2014 erfolgte Abschluss bei der Schweizer Krankenversicherung.

Der Bf. war somit im Streitjahr 2013 noch in Österreich wohnhaft und ansässig. Daher waren auch die Schweizer Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit in diesem Jahr in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 war somit abzuweisen.

Streitjahr 2014

Infolge der Gegenüberstellung der Beziehungen des Bf. gegenüber der Schweiz und Österreich kommt das Bundesfinanzgericht zum Schluss, dass im Streitjahr 2014 der Mittelpunkt der Lebensinteressen in die Schweiz verlagert wurde. Hierfür sprechen die bereits am 10. Dezember 2013 erfolgte Anmeldung seines Wohnsitzes in der Schweiz, die ab 1. Jänner 2014 in der Schweiz abgeschlossene Krankenversicherung sowie die Anmeldung des Kraftfahrzeuges im März 2014 in der Schweiz. Zu den Krankenversicherungsbeiträgen ist auszuführen, dass der Bf. diese trotz seiner sehr angespannten finanziellen Situation in nicht unbeträchtlicher Höhe zu zahlen hatte. Das Bundesfinanzgericht sieht es als schlüssig an, dass im Jahr 2014 bereits das Hauptinteresse des Bf. in der Schweiz lag. Eine gewisse Eingewöhnungszeit war verstrichen und er wohnte im Haus seiner ehemaligen Freundin. Die schwierige finanzielle Situation des Bf. und die nochmalige Bekräftigung des Bf. im Vorlageantrag, dass der Bf. sich in der Schweiz ein „neues Leben“ aufbauen wollte, sieht das Bundesfinanzgericht durchwegs als glaubhaft an. In Österreich war er zwar im Streitjahr noch Mieter der Wohnung in der seine Tochter noch lebte.

Doch darf nicht außer Acht gelassen werden, dass sie im Oktober 2014 bereits 20 Jahre alt wurde.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse hatte der Bf. somit im Streitjahr 2014 die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen zur Schweiz. Er war somit lediglich mit seinen Pensionseinkünften in Österreich beschränkt steuerpflichtig. Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 war daher Folge zu geben.

Nachdem sohin für den Bf. für die in Österreich erzielten Pensionseinkünfte kein Pflichtveranlagungstatbestand gemäß § 102 EStG bestand und er nach § 102 Abs. 1 Z 3 EStG eine Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013 nicht begehrt hat war der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2014 vom 9.11.2016 – **ersatzlos** – aufzuheben.

Gemäß § 279 Abs 2 BAO tritt durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung des Bescheides befunden hat.

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabenpflichtigen 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. Zu erforschen ist die materielle Wahrheit (Untersuchungsgrundsatz). Die Abgabenbehörde trägt zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabeananspruch geltend zu machen, doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (vgl. Ritz, BAO⁵, § 115 Tz 4 und 7; VwGH 18.1.1998, 95/13/0069).

Ob eine Tatsache als gegeben angenommen wird oder nicht, ist gemäß [§ 167 Abs. 2 BAO](#) unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen (freie Beweiswürdigung). Freie Beweiswürdigung heißt, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln gibt. Nach ständiger Rechtsprechung genügt es dabei, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. Ritz, BAO⁵, § 167 Rz 8, mit Hinweisen auf die Rechtsprechung).

Die für die Feststellung der Abgabepflicht wesentlichen Verhältnisse waren unter den beschriebenen Bedingungen seitens der abgabenbehördlichen Organe wie oben dargestellt zu ermitteln. Das Bundesfinanzgericht hat die Ermittlungsergebnisse im Rahmen der freien Beweiswürdigung als schlüssig beurteilt.

Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

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.

Das gegenständliche Erkenntnis folgt dem klaren und eindeutigen Gesetz sowie der einschlägigen oben zitierten höchstgerichtlichen Judikatur. Über die auf den Fall anzuwendende Rechtslage besteht in den Kernfragen (Wohnsitz und Lebensmittelpunkt) kein Streit. Strittig sind lediglich die Beweiswürdigung und die darauf aufbauenden Feststellungen. Dies aber stellt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung dar. Eine (ordentliche) Revision ist somit nicht zulässig.

Feldkirch, am 30. Juni 2020