

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ulrike Nussbaumer LL.M. M.B.L. in der Rechtssache *****Bf1*****, *****Bf1-Adr*****, vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Porzellangasse 51, 1090 Wien, über die Beschwerde vom 04. Mai 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 28. April 2016 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 nach Durchführung einer öffentlichen mündlichen Verhandlung am 07.04.2021 zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Zwischen den Streitteilen ist die Frage strittig, ob (und gegebenenfalls ab welchem Zeitpunkt) der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) im Veranlagungsjahren 2014 den Lebensmittelpunkt ins Ausland verlagert hat.

Mit Schreiben der steuerlichen Vertretung vom **15.03.2016** wurde die belangte Behörde darüber in Kenntnis gesetzt, dass der Bf. mit xx.xx.xxxx seinen bisherigen Wohnsitz in Österreich „*lautend auf Adresse2*“ aufgegeben habe und nunmehr unter einer – darin konkret genannten – Adresse in Malaysia wohnhaft sei. Weiters heißt es darin: „*Da Herr Bf. im Steuerjahr 2014 noch als in Österreich unbeschränkt Steuerpflichtiger eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung (L1) einreichen wird, ersuchen wir Sie die unbeschränkte Steuernummer von Herrn Bf. erst ab abgeschlossener Veranlagung 2014 auf eine Steuernummer bei beschränkter Steuerpflicht abzuändern.*“

Am **28.04.2016** wurde die elektronisch eingereichte Arbeitnehmerveranlagung (L1) unter Angabe der österreichischen Adresse (Adresse2) eingereicht; mit selbem Datum erließ die

belangte Behörde den verfahrensgegenständlichen Bescheid und setzte die Einkommensteuer - unter Berücksichtigung der ausländischen Einkünfte - mit Euro 974,00 fest.

Der Bf. reichte mit Schreiben vom **29.04.2016** die Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung nach und führte darin erstmals aus, vom 01.01. bis xx.xx.xxxx aufgrund seines inländischen Wohnsitzes in Österreich der unbeschränkten Steuerpflicht zu unterliegen; infolge der Wohnsitzaufgabe per xx.xx.xxxx unterliege er jedoch ab xx.xx.xxxx lediglich der inländischen beschränkten Steuerpflicht. Er sei zu diesem Zeitpunkt nämlich nach Malaysia entsendet worden, hier habe er auch seinen einzigen Wohnsitz unterhalten.

Schließlich erhob der Bf. am **04.05.2016** das Rechtsmittel der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 und begründete diese im Wesentlichen damit, dass als Folge der Wohnsitzaufgabe per xx.xx.xxxx, Österreich kein Besteuerungsrecht in Bezug auf seine ausländischen Einkünfte zukäme.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom **04.11.2016** wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab; sie kam einerseits unter Hinweis auf die unter zwei Jahre liegende Entsendungsdauer, sowie andererseits dem inländischen Wohnsitz zu dem Schluss, dass der Bf. im Streitjahr in Österreich ansässig gewesen sei.

Am **09.03.2017** beantrage der Bf. – nach Fristverlängerung - die Vorlage der Beschwerde an das Verwaltungsgericht, sowie die Entscheidung durch den gesamten Senat. Meritorisch wird darin nochmals auf die Wohnsitzaufgabe eingegangen: Er habe während der Dauer seiner Entsendung an seinem letzten inländischen Hauptwohnsitz keine Schlüsselgewalt gehabt, sondern dort nur nach vorheriger Rücksprache mit seiner Mutter vorübergehen nächtigen dürfen. Erst nach Beendigung der Entsendung sei der Bf. bei der Mutter in Österreich wohnhaft gewesen.

Die belangte Behörde fordert den Bf. am **09.06.2017** auf, diverse Fragen im Zusammenhang mit seinen wirtschaftlichen und persönlichen Lebensinteressen zu beantworten sowie Unterlagen vorzulegen; hierauf reagierte die steuerliche Vertretung - nach Fristverlängerung - mit Schreiben vom **09.02.2017** (richtig wohl 2018): Demnach stehe Österreich auch deshalb kein Besteuerungsrecht zu, da der Bf. nicht mehr als 183 Tage physisch in Österreich anwesend gewesen sei, er weiters nicht über einen in Österreich ansässigen (wirtschaftlichen) Arbeitgeber verfügt habe und auch die malaysische Gesellschaft keine Betriebsstätte in Österreich unterhalten hätte. Er habe in Malaysia darüber hinaus mit seiner Partnerin gelebt und dort auch die arbeitsfreie Zeit sowohl mit ihr als auch mit Arbeitskollegen verbracht. Er habe keine engeren persönlichen Beziehungen und Bindungen in Österreich, lediglich diverse Krankenstände und Krankenhausaufenthalte seien hier verbracht worden.

Die Beschwerde wurde am **14.02.2018** dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und deren Abweisung beantragt.

Mit Schreiben datierend mit **10.02.2021** zog der Bf. den Antrag auf Entscheidung durch den Senat gemäß § 272 BAO zurück.

Am **07.04.2021** fand eine mündliche Verhandlung statt, in der neben dem Bf. auch dessen Mutter und Freundin einvernommen wurden. Nach Schluss der mündlichen Verhandlung übermittelte die steuerliche Vertretung am **08.04.2021** diverse Lichtbilder des strittigen inländischen Wohnsitzes.

II. Sachverhalt

Der am xx.xx.xxxx in OrtinA geborene Bf. ist österreichischer Staatsbürger, kinderlos, ledig und hat die Ausbildung zum Werksmeister für Maschinenbau absolviert.

Er war von xx.-xx. (mit einer kurzzeitigen Unterbrechung von ca. 1 Monat) bei der Firma1 in A-4840 Vöcklabruck als Arbeiter beschäftigt.

Am xx.xx.xxx kam er mit der Firma2 mit dem Sitz in A-Ort2inA (in der Folge kurz: österreichische Dienstgeberin oder österreichische DG) dahingehend überein, für den Zeitraum vom xx.-xx. als Mechanical Supervisor tätig zu werden [Pkte. I.1. und II.1. Angestelltendienstvertrag vom xx.xx.xxx (idF kurz: ADV)]. Dabei handelte es sich um eine befristete Projektfunktion (Sanierung bzw. Renovierung von Produktionshallen in Malaysien; Pkt. III.5. ADV). Der Bf. wurde deshalb vom xx.xx.xxxx für den Zeitraum von nicht ganz zwei Jahren zur Firma3 nach Malaysien entsandt [Pkte. 1.1. und 1.2. Entsendungsvertrag vom xx.xx.xxxx (idF kurz: EV)]. Grundlage dieser Entsendung war ein am xx.xx.xxxx zwischen dem Bf. einerseits und der österreichischen DG andererseits abgeschlossener Entsendungsvertrag, in dem neben dem Monatsgehalt auch verschiedene Aufwandsentschädigungen [Mobility Premium und Quality of Living Allowance von je Euro xx/Monat, Transition Allowance von Euro xx/Monat (Pkte. 3. EV)] festgelegt wurden.

Vereinbarungsgemäß blieb der Bf. weiterhin Angestellter der österreichischen DG und unterlag weiterhin dem Kollektivvertrag für die Angestellten der chemischen Industrie (Pkte. 1.4. und 1.7. EV iVm Pkt. XIV.1. ADV). Das monatliche Entgelt wurde in Euro auf dessen österreichisches Bankkonto zur Auszahlung gebracht (Pkt. 1.8. EV). Auch blieb der Bf. für die Dauer seiner Entsendung durchgehend bei der österreichischen Gesundheitskasse sozialversichert (Pkt. 1.5. EV), bzw. leistete die österreichische DG Beiträge an eine (inländische) betriebliche Vorsorgekasse (Pkt. XII. ADV iVm Pkt. 1.4. EV). Auch dessen Urlaubsanspruch richtete sich nach nationalem österreichischen Recht (Pkt. 1.10. EV). Weiters wurde dem Bf. vertraglich sowohl ein Sprach-, als auch ein Kulturtraining für Malaysien offeriert (Pkte. 2.7. und 2.8. EV). Die österreichische DG kam sowohl für den Hin- als auch den Rückflug zu Beginn und bei Beendigung der Entsendung, bzw. für max. zwei weitere unterjährige Heimflüge auf (Pkte. 2.6. und 3.4. EV). Schließlich schloss sie für den Bf. auf ihre Kosten für die Dauer der Entsendung neben einer Zusatzkranken und –unfallversicherung, auch eine Rückholversicherung ab (Pkt.

3.5. EV). Die Fach-, bzw. Dienstaufsicht lag während der Entsendung bei der österreichischen DG, die auch für etwaige Abwesenheitsgenehmigungen bzw. -mitteilungen (Urlaub, Krankenstand udgl) zuständig blieb. Der Bf. benutzte schließlich im Rahmen seiner Auslandstätigkeit die ihm von der österreichischen DG zur Verfügung gestellte (inländische) E-Mail-Adresse. Weiters unterhielt er während der Dauer der Entsendung ein Bankkonto in Österreich und verfügte über einen inländischen Handyvertrag.

Während des aufrechten Bestandes des Dienstverhältnisses zur Firma1 bewohnte der Bf. eine Garconniere in Ort3inA; unter dieser Adresse unterhielt er auch bis xx.xx.xxxx seinen Hauptwohnsitz. Die von ihm dort getätigten Investitionen (Ankauf von Möbeln) löste der damalige Vermieter bei Beendigung des Bestandsverhältnisses mit einer Einmalzahlung von Euro xx ab. Seinen Pkw der Marke Mercedes Benz verkaufte er um Euro xx; seitdem hat sich der Bf. kein Kraftfahrzeug mehr angeschafft.

Der Bf. begründete an der Adresse in ***Bf1-Adr*** (Haus im Alleineigentum seiner Mutter, der Zeugin N.N.) am xx.xx.xxxx seinen Hauptwohnsitz, meldete diesen jedoch noch am selben Tag wieder ab; seit dem xx.xx.2016 ist er dort erneut hauptwohnsitzgemeldet.

Am xx.xx.2014 trat der Bf. die Reise nach Malaysia ausschließlich mit zwei großen Koffern, in denen sich Kleidung und Medikamente befanden, an.

Während der ersten sechs Wochen seines dortigen Aufenthaltes bewohnte er ein Hotelzimmer; sowohl die dafür entstandenen Kosten, als auch jene für Verpflegung (mit Ausnahme von Alkohol) und dem Wäscheservice wurden von der österreichischen DG getragen (Pkt. 2.4. EV). Danach bewohnte der Bf. ein voll möbliertes Apartment in Adresse, das von der Firma3 für die Dauer vom xx.xx.2014-xx.xx.2015 angemietet worden war. Vereinbarungsgemäß war auch die dafür anerlaufende Miete (inklusive Betriebskosten) von der österreichischen DG zu tragen (Pkt 2.5 der EV).

Bevor dem Bf. von den malaiischen Behörden am xx.xx.2015 eine Aufenthalts- und Arbeitsbewilligung vorerst befristet bis xx.xx.2016 – die am xx.xx.2016 bis xx.xx.2016 verlängert wurde - ausgestellt worden war, musste er alle drei Monate aus visatechnischen Gründen aus Malaysia ausreisen. Während einer dieser Ausreisen lernte der Bf. am xx.xx.2015 in Phuket (Thailand) die am xx.xx.xxxx geborene thailändische Staatsbürgerin, M.M., kennen, die in der Folge zeitweise auch mit dem Bf. gemeinsam im vorgenannten Apartement in MYS lebte. Da sie während dieser Aufenthalte jedoch lediglich über Touristenvisas verfügte, musste sie jeweils nach 26 Tagen malaysisches Staatsgebiet verlassen und wieder zurück nach Thailand reisen.

M.M. besuchte den Bf. insgesamt 3 Mal in Österreich (2 Besuche im Jahr 2016, 1 Besuch im Rahmen ihrer Vernehmung vor dem erkennenden Gericht). Der Bf. selbst kehrte nach Beendigung der Entsendung im September 2016 wieder ins Haus seiner Mutter nach

Österreich zurück; er besuchte die Zeugin seit diesem Zeitpunkt insgesamt 4 Mal in Thailand (von-bis).

Der Bf. verbrachte seine Freizeit in MYS entweder mit seiner Freundin oder aber mit Arbeitskollegen (bzw. seinem ehemaligen Chef). Es kann hingegen nicht festgestellt werden, ob und wenn ja welche konkreten persönlichen Beziehungen der Bf. in Malaysia darüberhinaus unterhielt.

Im strittigen Jahr wurde der Bf. in Malaysia im Zuge der dortigen Einkommensteuerveranlagung als nicht steueransässiger Expats mit einer Pauschalrate von 26 % besteuert. Im Folgejahr wurde er hingegen als steueransässig behandelt.

Nachfolgende Krankenstände bzw. Krankenhausaufenthalte verbrachte der Bf. während der Zeit seiner Entsendung in Österreich:

[...]

Während der Dauer der Entsendung stand dem Bf. im Haus seiner Mutter – nach Rücksprache mit dieser - ein Zimmer im 1. Stock – in dem sich neben einem, von seiner Schwester genutzten Schlafzimmer, noch ein weiteres 2-, sowie ein 1-Bettzimmer befinden - zur Nutzung mitsamt einem Haustürschlüssel zur Verfügung. So bewohnte der Bf. etwa während der oben dargelegten Inlandsaufenthalte – sofern nicht ein Krankenhausaufenthalt notwendig war – dieses Zimmer. Er konnte weiters das im 1. Stock befindliche Badezimmer (mit-)benutzen, sowie die im Erdgeschoss, in der Wohnungseinheit der Mutter befindliche Küche. Schließlich wohnte er seit seiner Rückkehr aus Malaysia bis zumindest Herbst 2020 – während der Zeit seiner Arbeitslosigkeit – durchgehend im vorgenannten Haus.

Der Bf. richtete vor seiner Abreise nach Malaysia vorerst für die Dauer von drei Monaten einen Nachsendeauftrag lautend auf die Adresse des Hauses seiner Mutter ein; auch nach dessen Ablauf war er nach wie vor an dieser Anschrift postalisch erreichbar; Postsendungen wurden dort vorerst aufbewahrt, und ihm bei Inlandsaufenthalten ausgehändigt. Bei dringlichen Poststücken wurde der Bf. hingegen über deren Eingang und Inhalt von seiner Mutter telefonisch in Kenntnis gesetzt.

III. Beweiswürdigung

Der vorstehende Sachverhalt basiert auf nachfolgender Beweiswürdigung:

Die Feststellungen des Geburtsortes, der Staatsbürgerschaft und des Personenstandes des Bf. gehen aus dem Zentralen Melderegister des Bundesministeriums für Inneres (in der Folge kurz: ZMR) hervor; jene seine Ausbildung betreffend, basieren auf den diesbezüglichen Ausführungen des Bf. im Zuge seiner gerichtlichen Einvernahme.

Das Dienstverhältnis zur Firma1 geht einerseits aus dem Veranlagungsakt sowie andererseits der HVB-Auskunft hervor.

Dass der Bf. zu den festgestellten Konditionen bei der Firma2 angestellt, sowie im ebenso festgestellten Umfang nach Malaysia entsandt wurde, geht aus den im Gerichtsakt inliegenden Vereinbarungen hervor (ADV vom xx.xx.xxx bzw. EV vom xx.xx.xxxx). Die zwischen der österreichischen DG und dem Bf. für die Zeit seiner Entsendung getroffenen (und de facto auch so umgesetzten) Abreden fußen auf den ohnedies in Klammer genannten Vertragspunkten. Der aufrechte Bestand bzw. die Zugehörigkeit zur österreichischen Gesundheitskasse waren im Verfahren unstrittig und resultiert ebenso aus der vorliegenden HVB-Abfrage.

Was die Feststellungen zur Fach- bzw. Dienstaufsicht bzw. den Meldungen von Abwesenheiten, sowie der Verwendung der österreichischen E-Mailadresse, der Beibehaltung eines inländischen Bankkontos bzw. Handyvertrages anlangt, war den Angaben des Bf. vor dem erkennenden Gericht zu folgen. Selbiges gilt für die bezahlte Möbelablöse für die Garconniere in Ort3inA (deren Anmietung zwischen den Parteien unstrittig blieb), sowie den Verkauf des Mercedes Benz.

Sowohl die Hauptwohnsitzmeldung in Ort3inA als auch jene in ***Bf1-Adr*** gehen unzweifelhaft aus dem ZMR hervor.

Die erstmalige Einreise zwecks Aufnahme der Tätigkeit im Entsendungsstaat geht aus dem diesbezüglichen Einreisestempel im dem erkennenden Gericht in Kopie vorliegenden Reisepass des Bf. hervor (Beilage ./I. zum Verhandlungsprotokoll vom 7.4.2021). Dass der Bf. dabei lediglich mit zwei großen Koffern - mit dem festgestellten Inhalt - unterwegs war, gestand er selbst zu.

Der sechswöchige Aufenthalt in einem Hotel (zu den festgestellten Konditionen) geht sowohl aus dem EV vom xx.xx.xxxx als auch der, der malaiischen Einkommensteuererklärung beiliegenden Entgeltaufstellung hervor („*Note: Stay in hotel from xx.xx.xxxx to xx.xx.2014*“). Dass er danach ein Apartment bewohnte, dessen Anmietung durch die Firma3erfolgte, wurde aus dem diesbezüglich im Akt erliegenden Mietvertrag vom xx.xx.2014 („*Tenancy agreement*“) unter Beweis gestellt.

Die Feststellungen zur Aufenthalts-, bzw. Arbeitsbewilligung gründen auf den im Reisepass enthaltenen Eintragungen der Wahlmonarchie Malaysia vom xx.xx.2015 und xx.xx.2016. Dass er davor alle drei Monate malaiisches Staatsgebiet verlassen musste, führte der Bf. vor dem erkennenden Gericht überzeugend aus.

Übereinstimmend gaben sowohl er als auch die Zeugin M.M. weiters an, sich im Zuge einer dieser Ausreisen am xx.xx.2015 in Phuket kennengelernt zu haben. Weiters führten beide aus, dass die Zeugin zumindest zeitweise mit dem Bf. gemeinsam in MYS lebte, jedoch Malaysia in

Ermangelung einer Aufenthalts-, bzw. Arbeitsbewilligung je wieder nach kurzer Zeit verlassen musste.

Dass die Zeugin M.M. den Bf. insgesamt dreimal in Österreich, und er die Zeugin viermal nach dem Entsendungsende in Thailand besuchte, geht einerseits aus den diversen Einreisestempel im Reisepass des Bf. bzw. den diesbezüglichen Ausführungen der Zeugin hervor.

Bezüglich der persönlichen Beziehungen in Malaysia konnte lediglich den Angaben der Zeuginen gefolgt werden; für die weiteren Behauptungen des Bf., wonach er auch mit den „7-8 Brüdern des Chefs“ Freizeit verbracht habe, sowie „ein gutes Verhältnis zum Polizeichef von MYS“ bzw. den ihn „behandelnden Arzt der Privatklinik“ gepflegt habe, lagen keine stichhaltigen Beweisergebnisse vor. Der Bf. nannte dazu weder Namen, noch legte er etwa Lichtbilder von gemeinsamen Unternehmungen vor, dies obwohl gegenständlich ein Fall der erhöhten Mitwirkungspflicht gegeben ist (vgl. § 115 Abs. 1 BAO).

Die Feststellungen zur steuerrechtlichen Behandlung in Malaysia fußen auf den vom Bf. vorgelegten Einkommensteuererklärungen vom 14.05.2015 bzw. 12.05.2016.

Die festgestellten Aufenthaltszeiten in Österreich, sind dem – sowohl vom Bf. als auch der Zeugin Bf. bestätigten - Vorbringen in der Eingabe vom 09.02.2017 (richtig wohl 2018) entnommen.

Die weitere Feststellung, wonach dem Bf. - entgegen seiner Verantwortung - im Streitzeitraum ein Zimmer im Haus der Mutter samt Schlüssel zur Verfügung stand, basiert auf nachfolgenden Überlegungen: Eingangs ist festzuhalten, dass das Beweisverfahren vom Grundsatz der freien Beweiswürdigung beherrscht wird (§ 167 BAO). Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln (keine gesetzliche Randordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen. Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (Ritz, BAO- Kommentar, Tz.2 zu § 166, Tz. 6 und 8 zu § 167 mwN). All diese Prämissen vorausgeschickt, bestand aufgrund des durchgeführten Beweisverfahrens keinerlei Veranlassung, eine nach außen hin erkennbare Wohnsitzaufgabe bereits zum vom Bf. behaupteten Zeitpunkt, nämlich dem xx.xx.xxxx, zu bejahen: Zwar löste er seinen (überschaubaren) Haushalt in Ort3inA auf, begründete aber vor seiner Abreise – wenn auch nur für einen Tag – seinen Hauptwohnsitz im Haus der Mutter. Der Grund dieses Vorgehens ist für das erkennende Gericht nicht nachvollziehbar, schließlich divergieren die Verfahrensbehauptungen in diesem Punkt: Im Schriftsatz vom 09.02.2017 (richtig wohl: 2018) wird dazu vorgebracht, der Bf. habe fälschlicherweise die Information erhalten, einen inländischen Wohnsitz für den Verbleib im österreichischen Sozialversicherungssystem zu

brauchen; in der mündlichen Verhandlung hingegen führte er dazu aus, dass ihn die inländische DG aus Gründen der Steuerersparnis zu diesem Vorgehen geraten habe. Der Aufgabe eines inländischen Wohnsitzes steht auch das – von der Zeugin N.N. im Zuge ihrer gerichtlichen Einvernahme (VH-Protokoll S. 7) geschilderte - Faktum entgegen, wonach die Art und Weise, wann und wie der Bf. im Haus der Mutter nächtigen durfte, immer dieselbe war und sich bis heute nicht geändert hat. Der Bf. musste sohin ganz augenscheinlich bereits vor der Zeit seiner Entsendung um das Einverständnis zur Nutzung ersuchen; eine nach außen in Erscheinung tretende Wohnsitzaufgabe war sohin zum maßgeblichen Zeitpunkt nicht in objektiver Weise erkennbar. Schließlich wurde auch die Post nach wie vor an dieser Adresse zugestellt – wie die Zeugin N.N. im Rahmen ihrer Einvernahme – darlegte; auch richtete der Bf. einen Nachsendeauftrag unter Nennung der Anschrift in *****Bf1-Adr***** ein. Wenn der Bf. tatsächlich beabsichtigt hätte, zum strittigen Zeitpunkt nach Malaysia auszuwandern, so hätte er wohl einen Nachsendeauftrag ins Ausland aufgeben müssen. Schließlich spricht gegen die – sowohl vom Bf. als auch dessen Mutter vehement behauptete – Wohnsitzaufgabe auch, dass Krankenhausaufenthalte bzw. Krankenstände in Österreich verbracht wurden. Wäre der Bf. wirklich ausgewandert, so ist unerklärlich, weshalb er weiterhin Leistungen des inländischen Sozialsystems in Anspruch genommen hat; dies auch rücksichtlich des Faktums, dass die österreichische DG entsprechende Zusatzversicherungen für den Bf. abschloss und auch bezahlte. Schlussendlich führte die Zeugin M.M. auf die Frage, was mit dem Zimmer im Haus der Mutter bei Auslandsaufenthalten des Bf. passiere aus, wie folgt: *„Bei Auslandsaufenthalten meines Mannes bleibt dieses Zimmer in *****Bf1-Adr***** unbenützt.“* (ZV M.M., VH-Protokoll S. 3) Dass der Bf.

- auch heute noch davon ausgeht, nicht im Haus der Mutter wohnhaft zu sein, für den Bezug des Arbeitslosengeldes ab 2016 aber deren Adresse unter dem Antragspunkt „ordentlicher Wohnsitz“ angab,
- im Streitjahr in Malaysia als nicht steueransässig behandelt und bis Juli 2015 dort weder über eine Aufenthalts- noch eine Arbeitsbewilligung verfügte,
- die Zeugin M.M. erst im Jahr 2015 kennenlernte und schließlich
- lediglich 2 Koffer mit Kleidung nach Malaysia mitgenommen hat,

runden das Bild, wonach die Verantwortung des Bf. im Zusammenhang mit der Wohnsitzaufgabe im Inland unglaubwürdig ist, ab.

Schließlich sei an dieser Stelle auch auf den vertraglich vereinbarten engen Österreichbezug (österreichischer DG, Gehaltszahlung auf österr. Konto, Weiterversicherung bei der ÖGK, inländ. Urlaubsanspruch, etc.), sowie die unter 2 Jahre liegende Entsendungsdauer verwiesen, die allesamt gegen eine Wohnsitzaufgabe sprechen.

Die im Zusammenhang mit der Zurverfügungstellung eines Schlüssels getätigten – übereinstimmenden - Angaben des Bf. bzw. der Zeugin N.N. im Rahmen der mündlichen Verhandlung waren schließlich ebensowenig überzeugend: Es widerspricht nämlich vorerst

jeglicher Lebenserfahrung, dass dem (heute) 55jährigen Bf. selbst während seines ununterbrochenen 4-jährigen Aufenthaltes im Haus seiner Mutter von 2016 bis zumindest 2020 kein Schlüssel übergeben worden ist. Dies umso mehr, als den beiden ebenfalls im Haus wohnhaften Geschwistern offenbar schon ein Schlüssel zur Verfügung gestellt wurde (ZV N.N., VH-Protokoll S. 7). Diese Verantwortung erweist sich auch deshalb als wenig glaubhaft, als im Gegensatz dazu die Zeugin M.M. zu diesem Beweisthema genau das Gegenteil ausführte (ZV M.M., VH-Protokoll S. 3: „*Mein Mann bzw. mein Freund hat einen Schlüssel für das Haus, ich selbst habe keinen Schlüssel, weil ich nie alleine herumfahre.*“). Im Rahmen der freien Beweiswürdigung kommt sohin das Gericht unter Würdigung der soeben dargelegten Aussagen zu dem Schluss, dass die Wahrscheinlichkeit, dass dem Bf. ein Schlüssel die hier fragliche Liegenschaft betreffend zur Verfügung stand, höher ist, als jene, dass dem nicht so war.

Entgegen den Ausführungen der Zeugin N.N. bzw. des Bf. geht das erkennende Gericht im gegenständlichen Fall auch davon aus, dass dem Bf. ein Zimmer im Wohnhaus der Mutter - zwar nach Rücksprache, aber dennoch - jederzeit zur Verfügung stand: So führte die Zeugin N.N. vor dem erkennenden Gericht aus, dass sich im 1. Stock des fraglichen Wohnhauses ua das Schlafzimmer der Tochter, ein Gästezimmer sowie ein kleiner Raum befinden, in dem sie ihre Blumen aufbewahre. Der Bf. habe – so die Zeugin weiter - im Falle von Inlandsaufenthalten im Gästezimmer – das ihm jedoch nicht ausschließlich zur Verfügung gestanden habe - genächtigt: Es sei demnach vorgekommen, dass sich Besuch aus Deutschland angekündigt habe, und der Bf. nicht nach Hause kommen konnte, da das Gästezimmer eben besetzt war (ZV N.N., VH-Protokoll S. 4 und 5). Auf Nachfrage durch das Gericht, ob man dem Bf. in solchen Fällen nicht das von der Zeugin beschriebene kleine „Blumenzimmer“ zur Verfügung gestellt habe, verneinte sie und führte aus, dass sich in diesem Raum nicht einmal ein Bett befunden hätte. Diese Angaben stehen jedoch in eklatantem Widerspruch zu den von der steuerlichen Vertretung am 08.04.2021 übermittelten Lichtbildern:

[...]

Nach den Ausführungen der steuerlichen Vertretung sei am ersten Lichtbild (20210406-11342.jpg) das Zimmer des Bf. und am zweiten (20210406_113825.jpg) dass für Gäste der Familie reservierte Gästezimmer dargestellt. Ganz offensichtlich wurde somit dem Bf. – wie vom Gericht vermutet – das von der Zeugin N.N. beschriebene „Blumenzimmer“ zur Nutzung zugewiesen.

Die Feststellungen die Postsendungen betreffend resultieren aus den Aussagen der Zeugin N.N. bzw. des Bf.

IV. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 323 b Abs. 1 BAO idF BGBl. I 2020/99 tritt das Finanzamt Österreich am 01.01.2021 an die Stelle des jeweils am 31.12.2020 zuständig gewesenenen Finanzamtes. Partei des Verfahrens ist nunmehr das Finanzamt Österreich als belangte Behörde, deren Bezeichnung war somit im Spruch entsprechend richtig zu stellen.

1.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind unbeschränkt einkommensteuerpflichtig jene natürlichen Personen, 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) und zwar unabhängig davon, ob sie auch im Ausland besteuert werden (vgl. Doralt, EStG 9, § 1 Tz 6). Die unbeschränkte Einkommensteuerpflicht endet bei Aufgabe des Wohnsitzes bzw. des gewöhnlichen Aufenthaltes und beginnt mit dessen Begründung.

Das Einkommensteuergesetz enthält keine Definition des Begriffes "Wohnsitz", weshalb für die Auslegung dieses Begriffes § 26 BAO maßgebend ist. Demnach hat jemand einen Wohnsitz dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird. Eine Wohnung im Sinne des § 26 Abs. 1 BAO sind Räumlichkeiten, die nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sind, also ohne wesentliche Änderung jederzeit zum Wohnen benützt werden können und ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung ein dessen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten (VwGH 26.11.1991, [91/14/0412](#); 24.1.1996, [95/13/0150](#)).

Der Steuerpflichtige muss die Wohnung "innehaben". Innehaben einer Wohnung im Sinne der genannten (BAO-)Bestimmung bedeutet nach den von Judikatur und Lehre entwickelten Grundsätzen, über eine Wohnung tatsächlich oder rechtlich zu verfügen, diese also jederzeit für den eigenen Wohnbedarf benützen zu können (VwGH 26.11.1991, [91/14/0041](#); 16.9.1992, [90/13/0299](#); 14.11.1996, [94/16/0033](#)). Als Rechtsgründe für das Innehaben kommen außer (Wohnungs-)Eigentum, (Unter)Miete und dem Wohnrecht nach ABGB auch familienrechtliche Ansprüche in Betracht. Eine bestimmte rechtsgeschäftliche Form ist nicht nötig (vgl. Ritz, BAO6, § 26 Tzen 1 ff).

Der Tatbestand "Innehaben" ist nicht nur dann erfüllt, wenn man über eine "eigene Wohnung" verfügt. Auch eine abgeleitete Verfügungsmacht über eine Wohnung wird als ausreichend angesehen. Volljährige Kinder, die keine eigene Wohnung haben und bei ihren Eltern leben, haben dort einen sog. abgeleiteten Wohnsitz; unterhalten sie dagegen einen eigenen Hausstand, dann haben sie bei den Eltern idR selbst dann keinen Wohnsitz, wenn ihnen dort

ein Zimmer zur Verfügung steht (vgl. Doralt, EStG9, § 1 Tz 15; Ritz, aaO, § 26 Tz 12; Fuchs in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar, § 1 Tz 7).

Ob die Wohnung auch tatsächlich benutzt wird, ist nicht entscheidend, sondern nur, ob Umstände dafür sprechen, dass sie ständig benutzt werden kann (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, Seite 335). Das tatsächliche Benützen der Wohnung spricht bloß für die Erfüllung des Tatbestandes "beibehalten und benutzen". Benutzt der Steuerpflichtige die Wohnung tatsächlich, dann ist der Wohnsitz jedenfalls erwiesen.

All diese gesetzlichen und judikativen Vorgaben vorausgestellt, zeigt sich sohin zur Frage des Wohnsitzes bzw. gewöhnlichen Aufenthaltes des Bf. nachfolgendes Bild: Festgestelltermaßen verfügte der Bf. im Streitzeitraum über einen inländischen abgeleiteten Wohnsitz im Haus seiner Mutter. Sie hat ihm aus familienrechtlichen Gründen für seine Aufenthalte in Österreich zum Wohnen geeigneten Räumlichkeiten zur Verfügung gestellt. Er unterliegt sohin in Österreich der unbeschränkten Steuerpflicht.

Das Hotelzimmer bzw. später das Apartment in Malaysia würden zwar nach innerstaatlichem Recht einen (weiteren) Wohnsitz begründen, dabei ist jedoch nachfolgendes zu berücksichtigen: Wie festgestellt, wurde der Bf. im Streitjahr in Malaysia aus steuerrechtlicher Sicht als „nicht ansässig“ behandelt und wurden seine Einkünfte dort einer 26%igen Pauschalbesteuerung unterworfen. Personen, die nur der Quellenbesteuerung unterliegen, werden als nicht in diesem Staat ansässig qualifiziert (vgl. dazu: *Loukota/Jirousek*, Internationales Steuerrecht, Z4, Rz 5). Dies entspricht Art. 4 Abs. 1, 2. Satz OECD-Musterabkommen, in dem es zur Definition der „in einem Vertragsstaat ansässigen Person“ heißt: „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“. Da der Bf. somit in Malaysia 2014 nur der Quellensteuerpflicht unterlag, gilt er nicht als in Malaysia ansässig im Sinne des hier maßgeblichen Übereinkommens zwischen der Regierung der Republik Österreich und der Regierung von Malaysia zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen (StF: BGBl. Nr. 664/1990StF: BGBl. Nr. 664/1990, Art. 4 Abs. 1). Dieses Doppelbesteuerungsabkommen ist sohin gegenständlich gar nicht anwendbar. Da der Bf. jedoch im maßgeblichen Zeitraum über einen inländischen Wohnsitz verfügte, steht der Republik Österreich - aufgrund des zuvor genannten Territorialitätsprinzips - für die in Malaysia ins Verdienen gebrachten Einkünfte somit auch das Besteuerungsrecht zu.

Die Beschwerde war folglich als unbegründet abzuweisen.

1.2. Zu Spruchpunkt II. (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 Bundesfinanzgericht ließ sich im vorliegenden Erkenntnis von der – ohnedies zitierten - einheitlichen höchstgerichtlichen Judikatur leiten, weshalb die Revision an den VwGH nicht zuzulassen war. Schließlich ist zur Frage des Wohnsitzes bzw. dessen Aufgabe allgemein darauf zu verweisen, dass eine in freier Beweiswürdigung getroffene Feststellung des Bundesfinanzgerichts der Kontrolle durch den Verwaltungsgerichtshof grundsätzlich nicht zugänglich ist; ob sohin die Beweiswürdigung im Zusammenhang mit dem Nachweis bzw. der Glaubhaftmachung der Wohnsitzaufgabe in dem Sinne materiell richtig ist, dass die Ergebnisse mit der objektiven Wahrheit übereinstimmen, entzieht sich der Prüfung durch den Verwaltungsgerichtshof (vgl. VwGH 01.06.2017, [Ra 2017/15/0037](#)); eine im Einzelfall vorgenommene, nicht als grob fehlerhaft erkennbare Beweiswürdigung wirft im Allgemeinen keine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG auf (VwGH 30.6.2015, [Ra 2015/15/0028](#)), weshalb insgesamt die ordentliche Revision für nicht zulässig zu erklären war.

Klagenfurt am Wörthersee, am 27. April 2021