

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache des *Bf*, vertreten durch Rechtsanwälte AB, über die Beschwerde vom 20. November 2017 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 19. Oktober 2015 betreffend Einkommensteuer und Anspruchszinsen für die Jahre 2005 bis 2008 zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 bis 2008 wird teilweise Folge gegeben. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
- II. Die Beschwerde wird gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2005 bis 2008 wird abgewiesen.
- III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Das Finanzamt erließ am 19.10.2015 die verfahrensgegenständlichen **Einkommensteuerbescheide** und setzte die Einkommensteuer für 2005 mit EUR 6.909,66; für 2006 mit EUR 38.307,71; für 2007 mit EUR 200.853,99 und für 2008 mit EUR 55.693,- fest. Ebenfalls mit Bescheiden vom 19.10.2015 setzte das Finanzamt die **Anspruchszinsen** für 2005 mit EUR 1.099,02; für 2006 mit EUR 5.154,57; für 2007 mit EUR 21.337,73 und für 2008 mit EUR 5.303,25 fest. In der Begründung zu den Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2005 bis 2008 verwies das Finanzamt jeweils auf den Außenprüfungsbericht vom 12.10.2015, dem zufolge der Beschwerdeführer in den Streitjahren seinen Wohnsitz in Österreich gehabt habe und daher in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig sei. Er habe im In- und Ausland

Provisionserlöse für Vermittlertätigkeit bei verschiedenen Bauprojekten erzielt. Er sei als Gründer und Mitglied dreier kroatischer Handelsgesellschaften, nämlich der X d.o.o., der Y d.o.o. und der Z d.o.o. in Erscheinung getreten. Dem Beschwerdeführer seien Barauszahlungen von Konten der X d.o.o. im Zeitraum 29.4.2005 bis 5.3.2008 in Höhe von EUR 29.184,- und von Konten der Y d.o.o. im Jahr 2008 in Höhe von EUR 93.607,86 zugeflossen. Weiter ergebe sich aus den Kontenverdichtungen von Konten dieser Firmen, für welche der Beschwerdeführer zeichnungsberechtigt gewesen sei, dass Provisionshonorare als Barentnahmen oder Bankomatbehebungen zu seinen Gunsten abgeflossen seien.

Der Betriebsstättenbegriff des zwischen Österreich und Kroatien abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommens sei für die genannten kroatischen Firmen nicht anwendbar, weshalb die über die kroatischen Firmen vereinnahmten Provisionszahlungen in Österreich zu versteuern seien.

Im Jahr 2005 seien dem Beschwerdeführer aus dem Projekt M/Ort_1/Kroatien Provisionszahlungen in Höhe von HRK 244.000,- (ca EUR 31.500,-) zugeflossen. Dieses Projekt betreffende Leistungen seien zwar von RA R in Rechnung gestellt worden und Zahlungen auf ihr Konto geflossen, jedoch werde die Weitergabe der Gelder an den Beschwerdeführer als erwiesen angesehen.

Im Jahr 2006 seien dem Beschwerdeführer aus den Projekten O/Ort_2 und P Ort_3/Slowenien Provisionszahlungen von EUR 106.187,97 zugeflossen. Die Vermittlungsprovision für das Projekt O/Ort_2 (3 % des vereinbarten Kaufpreises von EUR 2.150.000,-) sei auf ein Konto der Firma X Immobilien überwiesen worden, 50 % davon seien dem Beschwerdeführer zugestanden. Er habe RA R angewiesen, dem X EUR 32.250,- für Rechtsberatungsleistungen in Rechnung zu stellen, sodass ihm dieses Honorar über Dritte zugeflossen sei. Weiter habe er unstrittig EUR 15.000,- in bar erhalten.

Die Vermittlungsprovision für das Projekt P/Ort_3/Slowenien habe EUR 83.480,74 betragen und sei teils bar, teils über ein Treuhandkonto bei RA S an den Beschwerdeführer geflossen. Zumindest ein Betrag von EUR 24.937,97 sei in bar an ihn ausbezahlt worden, ein weiterer Betrag von EUR 24.937,97 sei ihm im Jahr 2007 bar übergeben worden.

Im Jahr 2007 seien dem Beschwerdeführer aus den Projekten O/Ort_2, P Ort_3/Slowenien, J/Ort_4/Kroatien und K Ort_5/Kroatien insgesamt EUR 444.937,97 an Provisionszahlungen zugeflossen. Aus dem Projekt J/Ort_4 habe der Beschwerdeführer EUR 70.000,- vom ehemaligen Geschäftspartner übergeben, deren Übernahme er schriftlich bestätigt habe. Aus dem Projekt K/Ort_5 seien EUR 350.000,- an die Firma X d.o.o. bezahlt worden, deren Geschäftsführer und alleiniger Zeichnungsberechtigter für das entsprechende Bankkonto der Beschwerdeführer zum Überweisungszeitpunkt gewesen sei. Aus dem Projekt P/Ort_3 habe der Beschwerdeführer seinen Provisionsanteil von EUR 24.937,97 laut unterfertigter Zahlungsbestätigung in bar erhalten.

Im Jahr 2008 seien aus dem Projekt K/Ort_5 Provisionen von EUR 73.200,- an die X d.o.o. bezahlt worden, welche in wirtschaftlicher Betrachtungsweise dem Beschwerdeführer zugerechnet würden. Ein weiterer Betrag von EUR 72.500,-, welcher bar von dem Firmenkonto der Y d.o.o., dessen alleiniger Zeichnungsberechtigter der Beschwerdeführer war, ausbezahlt worden sei, werde in wirtschaftlicher Betrachtungsweise dem Beschwerdeführer zugerechnet.

In seiner **Beschwerde** vom 20.11.2015 beantragte der Beschwerdeführer die Festsetzung der Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2008 jeweils mit EUR 0,- und die Aufhebung der Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen. Er wendete ein, dass sich in den Jahren 2005 bis 2008 sein Wohnsitz nicht in Österreich gewesen sei. Seine Ehe sei zwischen 2003 und 2009 zerrüttet gewesen und er habe sich nur tageweise in der Wohnung in Völs aufgehalten. Von 2004 bis 2008 habe er sich überwiegend in Bosnien in seinem seit 2003 bewohnbaren Elternhaus in Prjedor aufgehalten und habe seinen Vater betreut. Der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen habe sich in Bosnien befunden, von wo aus er seiner Beschäftigung für die X d.o.o. und X Immobilien nachgegangen sei. Während seine Eltern sich in Österreich aufgehalten hätten, sei er in Bosnien und Kroatien bei seinen Schwiegereltern gewesen. Urlaube seien als Familie in Kroatien verbracht worden. Er habe nichts zum Familienunterhalt beigetragen. Seine Ehegattin habe Anträge zur Erlangung von Sozialleistungen gestellt, die er nicht unterschrieben habe. Ende 2008 und Anfang 2009 habe sich das Eheleben wieder normalisiert.

Er sei nicht Geschäftsführer der X d.o.o., sondern nur Zeuge deren Gründung gewesen. Mit Vertrag vom 15.11.2006 habe er sämtliche Anteile an der X d.o.o. erworben und sei alleiniger Geschäftsführer geworden, mit Vertrag vom 6.12.2006 habe er sämtliche Anteile wiederum verkauft. Er sei bis 16.1.2008 Geschäftsführer geblieben. Er sei mit Übernahme der Geschäftsführertätigkeit (mit 16.11.2006) zeichnungsberechtigt für das Konto der X d.o.o. geworden. Er habe ab Mai 2007 in Absprache mit dem Eigentümer Barbehebungen vom Bankkonto der X d.o.o. getätigt, um damit laufende Kosten aus seiner Tätigkeit für die X d.o.o. abzudecken. Wenn der Kontostand gesunken sei, habe er von diesen Barabhebungen wieder Einzahlungen auf das Konto getätigt. Sämtliche seiner Tätigkeiten für die MOF seien als Mitarbeiter bzw. Geschäftsführer der X d.o.o. erfolgt. Provisionen dafür seien daher der X d.o.o. zugestanden, seien von dieser vereinnahmt und in Kroatien versteuert worden. Er sei als Geschäftsführer der X d.o.o. bei dieser nicht angestellt gewesen und habe kein Entgelt dafür erhalten. Er habe lediglich seine tatsächlichen Aufwendungen und die von bis zu neun freiberuflichen Mitarbeitern von der X d.o.o. ersetzt erhalten. Dazu habe er mit der ihm zur Verfügung gestandenen Bankomatkarte Barbehebungen durchgeführt. Aus der vorgelegten Buchhaltung der X d.o.o. sei ersichtlich, dass er keine Zahlungen von dieser erhalten habe, welche ihm als Einkommen zugerechnet werden könnten.

Er habe die Y d.o.o. im Dezember 2007 als alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer mit Sitz in Ort_6 gegründet. Er sei nicht angestellt gewesen und habe kein Gehalt bezogen. Mit

Vertrag vom 17.12.2008 habe er die Anteile an der Z d.o.o. übernommen und sei deren Geschäftsführer geworden. Zahlungen vor diesem Zeitpunkt könnten ihm daher nicht zugerechnet werden.

Für das Projekt M/Ort_1/Kroatien habe der Beschwerdeführer im Jahr 2005 EUR 22.000,- von RA R erhalten und davon EUR 19.000,- an einen Lobbyisten weitergegeben. Es seien ihm nur EUR 3.000,- als Einkommen zugegangen. Im Jahr 2006 habe RA R Rechtsberatungsleistungen gegenüber der X Immobilien erbracht und diese in Rechnung gestellt. EUR 15.000,- seien dem Beschwerdeführer zuzurechnen, damit habe er die Dachreparatur in Bosnien bezahlt. Für das Projekt P/Ort_3/Slowenien seien dem Beschwerdeführer lediglich EUR 2.500,- ausbezahlt worden. Im Jahr 2007 sei der Beschwerdeführer niemals wirtschaftlich Berechtigter hinsichtlich des Betrages von EUR 70.000,- gewesen. EUR 290.000,- seien als Einnahmen der X d.o.o. verbucht worden. Der versteuerte Gewinn sei dem damaligen Eigentümer zugeflossen. Weitere EUR 60.000,- seien am 29.1.2008 von MOF an X d.o.o. angewiesen worden. Zu diesem Zeitpunkt sei der Beschuldigte weder Geschäftsführer noch Gesellschafter der X d.o.o. gewesen. Er sei noch zeichnungsberechtigt auf dem Geschäftskonto gewesen, da die X d.o.o. noch viele offene Rechnungen aus dem letzten Quartal 2007 zu bezahlen hatte. Einnahmen der X d.o.o. seien dem Beschwerdeführer nicht zuzurechnen. Im Jahr 2008 habe der Beschwerdeführer als Geschäftsführer der Y d.o.o. einen Darlehensvertrag mit T abgeschlossen, dessen Valuta von HRK 520.000,- er bar vom Konto der Y d.o.o. behoben habe. In der Buchhaltung der Y d.o.o. sei diese Zahlung erfasst und als Investition verbucht worden. Die übrigen Barbehebungen hätten der Abdeckung der Barauslagen gedient und Eingang in die Buchhaltung gefunden. Sie stellten kein Einkommen des Beschwerdeführers dar.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 6.2.2018 wies das Finanzamt die Beschwerde ab und replizierte auf das Beschwerdevorbringen. Der Beschwerdeführer beantragte am 9.3.2018 die **Vorlage** seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Das Finanzamt legte die Beschwerde am 13.9.2019 dem Bundesfinanzgericht vor.

Mit Ersuchen um Stellungnahme vom 21.10.2020 forderte das Bundesfinanzgericht den Beschwerdeführer auf, sein Vorbringen hinsichtlich der gegenüber seinen Eltern erbrachten Betreuungsleistungen zu konkretisieren und zu belegen und zum Vorbringen des Finanzamtes hinsichtlich der Ein- und Ausreisestempel in seinem Reisepass Stellung zu nehmen. Weiter übermittelte es die bei den Verwaltungsakten befindlichen Niederschriften über die Zeugenaussagen von Zeuge_1, R und Zeuge_2 zur Kenntnisnahme und allfälligen Stellungnahme und forderte den Beschwerdeführer auf, den angebotenen Zeugen X am Donnerstag, 26.11.2020 um 10.00 Uhr am Bundesfinanzgericht zur Einvernahme stellig zu machen.

Der Beschwerdeführer erstattete am 30.1.2021 eine Stellungnahme und brachte zusammengefasst vor, seine Eltern hätten jedes Jahr von März bis Oktober in Bosnien und über

den Winter von Oktober bis März in ihrer Wohnung in Ort_7 gelebt. Während der Sommermonate seien sie zu dringenden Arztbesuchen nach Österreich gekommen. Er selbst habe von 2004 bis Ende 2008 überwiegend in Bosnien gelebt, dies angesichts „*seiner damaligen Trennung von seiner Ehefrau und seinen Kindern, seinem Gerichtsverfahren in Kroatien wegen des Verkehrsunfalles und seiner beruflichen Tätigkeit in Bosnien Herzegowina, Kroatien, Slowenien und Montenegro*“. Er habe in dieser Zeit eine Beziehung mit Zeugin_3 unterhalten und sei die meiste Zeit mit ihr zusammen gewesen. Er sei jeden Monat zweimal für drei bis vier Tage zu seiner Familie nach Österreich gekommen, wo er im Wohnzimmer auf der Couch übernachtet habe. Er habe in dieser Zeit keinen Schlüssel zur Wohnung seiner Familie. Während der Sommerferien seien Frau und Kinder nach Bosnien und Kroatien gekommen, wo sie auch Zeit mit den Eltern, Schwiegereltern und Großeltern verbracht hätten.

Die vom Finanzamt vorgenommene Auswertung der Grenzstempel in seinem Reisepass sei unschlüssig, da die Stempel jeweils von Grenzübergängen außerhalb von Österreich stammten und keine Belege für Grenzübertritte von Österreich in andere Länder seien. Anhand eines Konvoluts von Telefonabrechnungen könne ein Bewegungsprofil dahin erstellt werden, dass der Beschwerdeführer sich im Zeitraum 26.11.2006 bis 28.3.2007 an 34 Tagen in der Wohnung in Österreich aufgehalten habe. Im Zeitraum 29.2.2008 bis 23.7.2007 habe er sich an 35 Tagen in der Wohnung in Österreich aufgehalten.

Er sei nicht verpflichtet allfällige Gewinne aus seinen Beteiligungen an den kroatischen Firmen X d.o.o. und Y d.o.o. in Österreich dem Fiskus zu melden, da Gewinne eines kroatischen Unternehmens nach dem DBA-Kroatien nur in Kroatien versteuert werden dürften. Beide Firmen hätten ihre Gewinne in Kroatien auch tatsächlich versteuert.

Eine weitere Stellungnahme erstattete der Beschwerdeführer am 2.12.2021. Darin brachte er unter anderem vor, die von der X d.o.o. erzielten Einkünfte seien ihm nicht zuzurechnen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer hatte in den Streitjahren seinen Wohnsitz in Österreich.

Der Beschwerdeführer hatte in den Streitjahren seine engsten persönlichen Bindungen in Österreich.

Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2005 im Zusammenhang mit dem Projekt M Ort_1 von der Rechtsanwältin R EUR 22.000,- bar erhalten.

Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2006 EUR 15.000,- im Zusammenhang mit dem Projekt O/Ort_2 erhalten. Dies ist unstrittig. Unstrittig ist auch, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2006 Zahlungen im Zusammenhang mit dem Projekt O/Ort_2 von X erhalten hat, und zwar die Beträge von EUR 3.876,- über Western Union und EUR 2.500,- (vgl. Beschwerdevorbringen).

Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2006 EUR 34.000,- im Zusammenhang mit dem Projekt P/Ort_3 erhalten.

Dr. Beschwerdeführer hat im Jahr 2006 EUR 26.000,- im Zusammenhang mit dem Projekt P/Ort_3 erhalten.

Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2007 EUR 24.937,97 im Zusammenhang mit dem Projekt P/Ort_3 erhalten.

Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2007 EUR 70.000,- von X im Zusammenhang mit dem Projekt J/Ort_4 erhalten.

Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2008 EUR 72.000,- in bar von einem Bankkonto der Y d.o.o. behoben und diesen Betrag vereinnahmt.

2. Beweiswürdigung

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (*Ritz*, BAO, 6.A., Rz 8 zu § 167 mit Judikaturzitaten).

Für die Beurteilung der Frage, an welchem Ort (in welchem Staat) jemand den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen hat, ist im Rahmen einer einzelfallbezogenen Abwägung auf das Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse abzustellen. Wirtschaftlichen Beziehungen kommt dabei in der Regel eine geringere Bedeutung zu als persönlichen Beziehungen. Dabei ist nicht nur auf die Verhältnisse eines oder einzelner Jahre, sondern auf einen längeren Beobachtungszeitraum abzustellen (vgl. VwGH 15.9.2016, Ra 2016/15/0057).

Der Beschwerdeführer ist ausweislich des Zentralen Melderegisters seit 18.1.1994 durchgehend mit Hauptwohnsitz in Österreich gemeldet. In den Jahren 2005 bis 2008 war er an der Adresse Adresse_A mit Hauptwohnsitz gemeldet. Der Beschwerdeführer hat gemeinsam mit seiner Ehegattin am 30.5.2005 einen Mietvertrag über eine Wohnung an der Adresse Adresse_A, unterfertigt (vgl. Seiten 869-874 des Arbeitsbogens der Außenprüfung; *Marschner* in *Jakom*, EStG, 2021, Rz 36 zu § 1 mit Judikaturhinweisen).

Zur Frage des Mittelpunktes seiner Lebensinteressen behauptet der Beschwerdeführer zwar, dass dieser in den Streitjahren außerhalb von Österreich gelegen wäre, zumal seine Ehe zwischen 2003 und 2009 zerrüttet gewesen sei (Beschwerdevorbringen), er macht aber keine Angaben dazu, an welchem konkreten Ort außerhalb von Österreich der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in den Streitjahren gelegen hätte. Er gesteht zu (Beschwerdevorbringen), dass er tageweise in der Wohnung in Völs auf Besuch gewesen sei und auch in der Wohnung übernachtet habe. Allein diese Umstände genügen für die Begründung eines (abgeleiteten) Wohnsitzes (*Marschner in Jakom*, EStG, 2021, Rz 38 zu § 1 mit Judikaturhinweisen).

Er gibt weiter an (Beschwerdevorbringen), dass Urlaube als Familie in Kroatien verbracht wurden. Diese Aussagen stimmen mit jenen seiner Ehegattin (Vernehmung als Beschuldigte am 26.5.2015) überein. Beide Ehegatten behaupten zwar, der Beschwerdeführer habe in den Streitjahren keinen Schlüssel zur Ehewohnung besessen, doch erscheint dies angesichts gemeinsam verbrachter Urlaube und zugestandener regelmäßiger Aufenthalte in der gemeinsam angemieteten Wohnung unglaubwürdig. Auf das Ausmaß der tatsächlichen Nutzung einer Wohnung im Zusammenhang mit Auslandsaufenthalten kommt es nicht an, sofern aufgrund objektiver Umstände darauf zu schließen ist, dass die Wohnung auf Dauer beibehalten werden soll. Letzteres trifft zu, zumal der Zeitpunkt der Anmietung dieser Wohnung in jene Zeitspanne fällt, in der die Ehe zerrüttet gewesen sein soll, was auch die Glaubwürdigkeit letzterer Behauptung wiederum erschüttert.

Auch die Ehegattin des Beschwerdeführers, E, und seine beiden Töchter Tochter_1 (geboren 1991) und Tochter_2 (geboren 1998) waren in den Jahren 2005 bis 2008 an der Adresse Adresse_A mit Hauptwohnsitz gemeldet. Sein 1934 geborener Vater VV war seit 1996 durchgehend bis zu seinem Tod im Jahr 2015 mit Hauptwohnsitz in Ort_7 gemeldet. Seine 1937 geborene Mutter MM ist 1996 durchgehend und war auch in den Jahren 2005 bis 2008 mit Hauptwohnsitz in Ort_7 gemeldet. Alle Mitglieder der Kernfamilie des Beschwerdeführers hatten somit ihren Hauptwohnsitz in Österreich. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen ist bei einer verheirateten Person grundsätzlich dort anzunehmen, wo sich die Familie aufhält.

Persönliche Bindungen mögen glaubwürdig auch nach Bosnien, wo seine Eltern sich von Frühling bis Herbst aufgehalten hätten (Beschwerdevorbringen), und nach Kroatien, wo seine Schwiegermutter wohnhaft war (Bestätigung vom 16.2.2015), bestanden haben. Allerdings gibt der Beschwerdeführer auch an (Beschwerde), dass seine Eltern sich auch in Österreich aufgehalten hätten und in dieser Zeit von seinen fünf in Ort_7 lebenden Geschwistern betreut worden seien.

Die mit Schreiben vom 24.7.2012 dem Finanzamt vorgelegten Unterlagen (Beilagen 1-8, 11-22; Arbeitsbogen Seiten 1354 ff) sind nicht in deutscher Sprache und teilweise auch nicht in lateinischen Schriftzeichen abgefasst. Gemäß Art. 8 B-VG ist die deutsche Sprache unbeschadet der den sprachlichen Minderheiten bundesgesetzlich eingeräumten Rechte die Staatssprache

der Republik Österreich. In fremder Sprache abgefasste Beweismittel sind nicht geeignet, den Standpunkt des Beschwerdeführers zu stützen.

Die vorgelegte Bestätigung der Schwiegermutter des Beschwerdeführers vom 16.2.2015, der zufolge er im Zeitraum von 2004 bis Anfang 2009 mehr Zeit in deren Haus in Kroatien als in Österreich verbracht habe und sie beim Arztbesuch und bei anderen Dingen unterstützt habe, stuft das Bundesfinanzgericht als Gefälligkeitsbestätigung ein. Dasselbe gilt für die Bestätigung der Mutter des Beschwerdeführers vom 10.2.2015. Dieser zufolge hätten sie und ihr Mann sich in den Streitjahren meist im Sommer zwischen April und Oktober in ihrem Haus in Bosnien aufgehalten und sei der Beschwerdeführer „sehr oft daheim“ gewesen und habe sich um das Haus gekümmert. Insbesondere die Behauptung, dass die Eltern des Beschwerdeführers sich von April bis Oktober jeden Jahres in Bosnien aufgehalten hätten, steht in Widerspruch zu einem bei den Verwaltungsakten befindlichen Neuropsychodiagnostischen Befund der Universitätsklinik für Neurologie in Ort_7, in welchem die Ergebnisse einer am 30.5.2005 durchgeführten Untersuchung dargestellt sind. Auch ist es denkunmöglich, dass der Beschwerdeführer mehr Zeit in Kroatien (im Haus der Schwiegermutter) als in Österreich verbracht haben soll, während er im gleichen Zeitraum sehr oft in Bosnien (in seinem Elternhaus) gewesen sein soll.

Zeuge_2 wurde am 8.9.2017 von Organen des Finanzamtes als Zeuge gemäß § 161 StPO einvernommen und gab zusammengefasst an, dass er für den Beschwerdeführer in dessen Haus in Ort_8 zwischen 2003 und 2005 verschiedene Reparaturarbeiten durchgeführt habe und dass während der Umbauarbeiten niemand im Haus gewohnt habe. Er verweise auf die beim Akt befindliche Bestätigung vom 16.2.2015, welche er über Aufforderung des Beschwerdeführers verfasst habe, und in der er angab, diverse Umbau- und Sanierungsarbeiten in den Jahren 2002 und 2003 vorgenommen zu haben. Nach dem Abschluss der Sanierungsarbeiten sei das Haus bewohnbar gewesen. Aus seiner Aussage ergeben sich keine Aufschlüsse darüber, ob, wann bzw. wie oft der Beschwerdeführer sich im Haus in Ort_8 aufgehalten hat. Die Niederschrift über diese Zeugeneinvernahme wurde dem Beschwerdeführer mit Schreiben des Bundesfinanzgerichts vom 21.10.2020 zur Kenntnis gebracht.

Mit Stellungnahme vom 30.1.2021 brachte der Beschwerdeführer vor, er habe von Juni 2004 bis Ende 2008 eine Beziehung mit Zeugin_3 unterhalten. Er legte eine von Zeugin_3 unterfertigte „Erklärung an Eides statt“ vom 28.1.2021 vor, die auszugsweise lautet: „...Von Juni 2004 bis Oktober 2008 waren wir fast die ganze Zeit über zusammen. In dieser Zeit war [der Beschwerdeführer] vor allem in Bosnien und Kroatien aufhältig... Nach Österreich fuhr [der Beschwerdeführer] nur ca. zweimal im Monat für wenige Tage, um seine Töchter zu besuchen... Im Sommer waren seine Kinder auch auf Urlaub in Bosnien und Kroatien und lernte ich sie dabei kennen. Er wohnte von 2004 bis 2008 in seinem Elternhaus und bei mir in meiner

Eigentumswohnung... Er betreute zusammen mit einer Nachbarin und meiner Unterstützung seine Eltern, die sich jedes Jahr von Frühjahr bis Herbst in Ort_8 aufhielten...“.

Das Vorbringen zur Beziehung mit Zeugin_3 erachtet das Bundesfinanzgericht als glaubwürdig. Daher unterbleibt deren Einvernahme als Zeugin (vgl. VwGH 3.9.2008, 2008/13/0076), zumal auch das Unterhalten einer außerehelichen Beziehung in den Streitjahren, welche der Beschwerdeführer seinen Angaben zufolge insbesondere vor seiner Ehegattin geheim gehalten hatte, nichts daran zu ändern vermag, dass der Beschwerdeführer seine engsten persönlichen Beziehungen in Österreich hatte.

Seine wirtschaftlichen Beziehungen unterhielt der Beschwerdeführer in den Streitjahren unstrittig überwiegend außerhalb von Österreich, wobei diesen bei der Bestimmung des Mittelpunktes der Lebensinteressen geringeres Gewicht als den persönlichen Bindungen zukommt.

Der Beschwerdeführer war vom 22.7.2002 bis zum 16.1.2008 vertretungsbefugter Geschäftsführer der im Register des Handelsgerichts Ort_6 zu Nr_1 eintragenen X d.o.o. (vgl. Schreiben des Amts der Kriminalpolizei beim Ministerium für innere Angelegenheiten der Republik Kroatien, Seiten 850 f des Arbeitsbogens der Außenprüfung). Der Beschwerdeführer war im Zeitraum 29.4.2005 bis 5.3.2008 Zeichnungsberechtigter und im Zeitraum 26.4.2007 bis 5.3.2008 alleiniger Zeichnungsberechtigter auf dem Konto_1 der X d.o.o. bei der Bank_1 d.d. (vgl Seite 1913 des Arbeitsbogens der Außenprüfung).

Der Beschwerdeführer war von Dezember 2007 bis zu ihrer Löschung am 27.7.2012 alleiniger Gründer und Geschäftsführer der im Register des Handelsgerichts Ort_6 eingetragen gewesenen Y d.o.o. (vgl. Schreiben des Amts der Kriminalpolizei beim Ministerium für innere Angelegenheiten der Republik Kroatien, Seiten 850 f des Arbeitsbogens der Außenprüfung). Der Beschwerdeführer war gemeinsam mit R im Zeitraum 29.2.2008 bis 3.12.2012 zeichnungsberechtigt auf dem Konto_2 der Y d.o.o. (vgl Seite 1913 des Arbeitsbogens der Außenprüfung).

Die Feststellung zum Erhalt von EUR 22.000,- im Jahr 2005 gründet sich auf die Bestätigung der Rechtsanwältin R vom 16.3.2015 (Seite 3815 des Arbeitsbogens der Außenprüfung). Bei ihrer Einvernahme als Zeugin vor dem Kreisgericht Ort_6 am 16.1.2017 gab R zwar an, sie habe niemals Provisionen an den Beschwerdeführer bezahlt, doch steht diese Behauptung in Widerspruch zur Bestätigung vom 16.3.2015 und ist auch angesichts ihrer Allgemeinheit und der weiteren verstrichenen Zeit unglaubwürdig. Der Beschwerdeführer hat im Übrigen den Erhalt von EUR 22.000,- zugestanden. Was sein weiteres Vorbringen über die Weitergabe von EUR 19.000,- an einen Lobbyisten angeht, wurde dieses – trotz Bestehens einer erhöhten Mitwirkungs- und Beweisvorsorgepflicht angesichts des behaupteten Sachverhalts mit Auslandsberührung - nicht weiter untermauert, findet in der Bestätigung von R vom 16.3.2015 keine Deckung und erweist sich damit als unglaubwürdig.

Der Beschwerdeführer hat gemeinsam mit X am Verkauf eines in Ort_2 gelegenen Grundstücks an die O KG mitgewirkt. Dies ergibt sich aus den Angaben des X gegenüber dem Finanzamt (Seiten 195 ff des Arbeitsbogens) und ist im Übrigen unstrittig. Die vereinbarten Vermittlungsprovisionen (nach Angaben des X EUR 64.500,- vom Käufer und EUR 32.250,- vom Verkäufer) wurden von X fakturiert.

Nicht erwiesen ist, dass dem Beschwerdeführer im Jahr 2006 im Zusammenhang mit dem Projekt O/Ort_2 EUR 32.250,- zugeflossen wären, dies im Wege einer Fakturierung durch und Bezahlung an R. Eine bei den vorgelegten Verwaltungsakten befindliche Rechnung der R an X (unter Anführung des Firmennamens X Immobilien VDM) über EUR 32.250,- samt Überweisungsbeleg vom 22.12.2006 (Seiten 197 ff des Arbeitsbogens der Außenprüfung, sämtliche Unterlagen übermittelt durch X) ist in Hinblick auf die Aussagen der R nicht geeignet, das Vorbringen des Finanzamtes zu stützen.

R wurde am 16.1.2017 im Rechtshilfeweg vor dem Kreisgericht Ort_6 zu AZ_1 als Zeugin einvernommen und gab an, sie kenne den Beschwerdeführer seit 2001. Zeuge_1 habe sie mit ihm bekanntgemacht. Sie habe Leistungen im Zusammenhang mit der Gründung der X d.o.o. erbracht. Mit dem Beschwerdeführer oder seiner Firma habe sie keinen schriftlichen Vertrag über geschäftliche Zusammenarbeit oder Beratungen abgeschlossen. Ihre Leistungen seien jeweils vom letzten Käufer oder Investor bezahlt worden. Der Beschwerdeführer habe ihr nie etwas bezahlt. Sie könne sich nicht mehr an einzelne Projekte bzw. Tätigkeiten erinnern, in welche sie auf Initiative des Beschwerdeführers oder seiner Firma X d.o.o. eingebunden gewesen sei. Sie habe niemals schriftlich oder mündlich irgendeiner Firma den Auftrag gegeben, an den Beschwerdeführer Provisionskosten zu zahlen oder ihm selbst solche bezahlt. Weder über ihr persönliches Konto noch über jenes der Anwaltskanzlei hätten Finanztransaktionen mit dem Beschwerdeführer stattgefunden. Es sei wahrscheinlich, dass sie als Parteienvertreterin Anträge auf Auszahlung gewisser Provisionskosten für realisierte Geschäfte an den Beschwerdeführer gestellt habe. Ausbezahlte Provisionen seien aber niemals über ihr Konto geflossen. Die Niederschrift über diese Zeugeneinvernahme wurde dem Beschwerdeführer mit Schreiben des Bundesfinanzgerichts vom 21.10.2020 zur Kenntnis gebracht.

Den Erhalt von weiteren insgesamt EUR 6.376,- im Zusammenhang mit dem Projekt O/Ort_2 hat der Beschwerdeführer zugestanden (*"...Zahlungen an den Beschuldigten über Western Union in der Höhe von EUR 3.876,-..."; „...Ausbezahlt und zurechenbar wurden dem Beschuldigten lediglich EUR 2.500,-..."*, Beschwerdevorbringen).

Die Feststellung zum Zufluss von EUR 34.000,- im Zusammenhang mit dem Projekt P/Ort_3 ergibt sich aus der Aussage des Rechtsanwaltes S über die Einrichtung eines Treuhandkontos zugunsten des Beschwerdeführers, aus der Rechnung Nr_2 über EUR 34.000,- und aus den Belegen über die Einzahlung dieses Betrages auf das bzw. die Behebung vom Treuhandkonto

(Seiten 794 ff des Arbeitsbogens). Der Beschwerdeführer brachte dazu vor (Stellungnahme vom 2.12.2021), X habe in den Jahren 2006 und 2007 unter anderem den Beschwerdeführer dazu benutzt, seine deutschen Bankguthaben ins Ausland zu transferieren. Die Rechnung Nr_2 sei von X geschrieben worden. Dieses Vorbringen hat der Beschwerdeführer nicht durch Beweise untermauert, dies trotz Bestehens einer erhöhten Mitwirkungs- und Beweisvorsorgepflicht angesichts des behaupteten Sachverhalts mit Auslandsberührung. X wurde zwar als Zeuge angeboten, aber entgegen der Aufforderung des Bundesfinanzgerichts nicht stellig gemacht. Weiter sei der Beschwerdeführer 2006 völlig mittellos und auf Zuwendungen von dritter Seite angewiesen gewesen (Stellungnahme vom 2.12.2021). Die dazu genannten Beweismittel hat der Beschwerdeführer nicht vorgelegt. Dieses Vorbringen stellt sich als reine Schutzbehauptung dar.

Die Feststellung zum Zufluss von EUR 26.000,- im Jahr 2006 im Zusammenhang mit dem Projekt P/Ort_3 ergibt sich aus der Aussage des Beschwerdeführers bei seiner Vernehmung durch das Finanzamt am 7.10.2014 („...Aus dem Projekt P/Ort_3/2006 sind mir tatsächlich von X in Summe EUR 26.000,- bar an Provisionen in Slowenien übergeben worden...“; Seite 811 des Arbeitsbogens). Das Vorbringen des Finanzamtes, dem Beschwerdeführer sei im Jahr 2006 „zumindest der Betrag von EUR 24.937,97 in bar...“ ausbezahlt worden (Außenprüfungsbericht), wurde nicht weiter substantiiert oder belegt (vgl. Stellungnahme vom 19.10.2021).

Die Feststellung zum Zufluss von EUR 24.937,97 im Jahr 2007 im Zusammenhang mit dem Projekt P/Ort_3 ergibt sich aufgrund der vorliegenden Bestätigung über den Erhalt dieser Summe (Seite 3360 des Arbeitsbogens) und wurde vom Beschwerdeführer auch nicht bestritten.

Die Feststellung zum Zufluss von EUR 70.000,- im Jahr 2007 im Zusammenhang mit dem Projekt J/Ort_4 ergibt sich zunächst aus den von X vorgelegten Belegen über die Übergabe dieser Summe an den Beschwerdeführer am 31.7.2007 (Seiten 2427 f des Arbeitsbogens). Der Beschwerdeführer hat den Erhalt von EUR 70.000,- von X zugestanden (Beschwerde). Sein Vorbringen dahin, dieser Geldbetrag sei ihm nicht zuzurechnen, ist aus folgenden Gründen unglaubwürdig: In seiner Vernehmung als Beschuldigter am 7.10.2014 (Seiten 812 f des Arbeitsbogens) gab der Beschwerdeführer an, er habe den Betrag von EUR 70.000,- im Beisein von Zeuge_1 dem X zurückgegeben. In seiner Beschwerde gesteht er ebenfalls zu, den Betrag von EUR 70.000,- erhalten zu haben, behauptet aber weiter, der Betrag sei von X an zwei Lobbyisten bezahlt worden, und verweist auf eine diesbezügliche Bestätigung des Zeuge_1 vom 16.3.2015 (Beilage 19 zum Schreiben vom 10.4.2015). Zeuge_1 sagt darin aus, dass der Beschuldigte bei der Übergabe des Betrages durch X an zwei Lobbyisten angewesen sei. Diese Angaben des Zeuge_1 stützen die Behauptung, der Beschwerdeführer habe die EUR 70.000,- dem X zurückgegeben, gerade nicht.

Zeuge_1 wurde am 3.2.2017 im Rechtshilfeweg vor dem Kreisgericht Ort_6 zu AZ_1 als Zeuge einvernommen. Er habe den Beschuldigten 2002 oder 2003 kennengelernt, als dieser mit X Beratungsdienste für ein Projekt angeboten habe. Es sei vertraglich zwischen mit der X d.o.o. vereinbart worden, dass die beiden Genannten Investoren auftreiben sollten. Da das Projekt nicht realisiert worden sei, habe weder der Beschwerdeführer noch die X d.o.o. ein Entgelt erhalten. Er gehe davon aus, dass der Beschwerdeführer und X bzw. deren Firmen Kosten in Höhe von EUR 300.000,- gehabt hätten. Die Niederschrift über diese Zeugeneinvernahme wurde dem Beschwerdeführer mit Schreiben des Bundesfinanzgerichts vom 21.10.2020 zur Kenntnis gebracht.

Insgesamt ist den teilweise unschlüssigen und nicht belegten Entlastungsbehauptungen des Beschwerdeführers weniger Glaubwürdigkeit beizumessen als dem durch Belege untermauerten Vorbringen des Finanzamtes. Zu Lasten des Beschwerdeführers geht weiter, dass er trotz der ihn treffenden erhöhten Mitwirkungspflichten angesichts des Auslandsbezuges seiner Obliegenheit zur Beweisvorsorge nicht nachgekommen ist.

Nicht erwiesen ist, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2007 EUR 350.000,- und im Jahr 2008 EUR 73.200,- im Zusammenhang mit dem Projekt K/Ort_5 erhalten hätte. Nach dem Vorbringen des Finanzamtes seien im Jahr 2007 EUR 350.000,- an Provisionen von der X d.o.o. an eine Firma M.O.F. fakturiert und von dieser an erstere bezahlt worden. Zum Zeitpunkt der Einzahlung des Betrages auf ein Bankkonto der X d.o.o. sei der Beschwerdeführer alleiniger Zeichnungsberechtigter auf diesem Bankkonto gewesen. Am 29.1.2008 seien Provisionen von EUR 73.200,- auf das Konto der X d.o.o. einbezahlt worden. Das Finanzamt legte jedoch trotz Aufforderung (Ersuchen des Bundesfinanzgerichts um Ergänzung vom 31.8.2021) weder dar, aufgrund welcher Überlegungen es einen Zufluss von EUR 350.000,- im Jahr 2007 und von EUR 73.200,- im Jahr 2008 an den Beschwerdeführer angenommen hatte, noch nannte es entsprechende Beweismittel.

Die Feststellung zur Behebung von umgerechnet EUR 72.000,- durch den Beschwerdeführer von einem Bankkonto der Y d.o.o. im Jahr 2008 gründet sich zunächst auf die Aussage des Beschwerdeführers bei seiner Vernehmung als Beschuldigter (Seite 814 des Arbeitsbogens) und ist unstrittig. Der Beschwerdeführer gibt unter Verweis auf die Konten der Y d.o.o. an, dass er die Behebung am 26.8.2008 vorgenommen hat, und bestreitet dies auch in der Beschwerde nicht.

In der Beschwerde weist der Beschwerdeführer auf einen Darlehensvertrag hin, der zwischen der Y d.o.o. vertreten durch den Beschwerdeführer und T am 15.8.2008 abgeschlossen wurde (Beilage 11 zum Schreiben vom 10.4.2015). Für den weiteren Transaktionsablauf, wie er in der Beschwerde dargestellt wird, wurden keinerlei Beweise vorgelegt. Die Beilagen 12 und 13 (offenbar gemeint: jene zum Schreiben vom 10.4.2015) sind nicht in deutscher Sprache abgefasst. Zu Lasten des Beschwerdeführers geht auch hier, dass er trotz der ihn treffenden

erhöhten Mitwirkungspflichten angesichts des Auslandsbezuges seiner Obliegenheit zur Beweisvorsorge nicht nachgekommen ist. Insgesamt gelangt das Bundesfinanzgericht zur Würdigung, dass der vom Beschwerdeführer behobene Betrag von EUR 72.000,- ihm zugeflossen ist.

X ist nach der Aktenlage deutscher Staatsbürger und in Deutschland wohnhaft. Er konnte zum Sachverhalt insgesamt nicht als Zeuge befragt werden, da der Beschwerdeführer ihn trotz Aufforderung des Bundesfinanzgerichts vom 21.10.2020 nicht stellig gemacht hat.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Einkommensteuer – Abänderung)

Der Beschwerdeführer hatte in den Streitjahren seinen Wohnsitz (§ 26 BAO) und den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Österreich. Der Beschwerdeführer bestreitet zwar das Bestehen eines Wohnsitzes während der Streitjahre in Österreich, macht aber keine Angaben, an welchem anderen Ort er einen Wohnsitz gehabt haben sollte (vgl. Beschwerdevorbringen: *„...In der Zeit von 2004 bis 2008 war er überwiegend in Bosnien in seinem Elternhaus in Prjedor aufhältig... Wenn er in Kroatien war, war er bei seiner Schwiegermutter aufhältig... Der Urlaub wurde als Familie in Kroatien verbracht...“* bzw. Vorbringen in der Stellungnahme vom 30.1.2021: *„Von Juni 2004 bis Ende 2008 verbrachte der Bf die allermeiste Zeit in Kroatien und Bosnien. Er wohnte in dieser Zeit offiziell in seinem Elternhaus. Tatsächlich war er meistens mit Zeugin_3 zusammen. Zunächst in der Wohnung ihrer Mutter an der Adresse ... in Ort_8... Im Dezember 2005 kaufte sie ... mit Unterstützung des Bf eine Dreizimmerwohnung ...“*).

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz haben, unbeschränkt steuerpflichtig. Aufgrund seines Wohnsitzes in Ort_7 war der Beschwerdeführer in den Streitjahren in Österreich unbeschränkt mit allen in- und ausländischen Einkünften steuerpflichtig.

Gemäß § 23 Abs. 1 EStG sind Einkünfte aus einer selbständigen und nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und die sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, solche aus Gewerbebetrieb, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist. Der Gesamtbetrag der in- und ausländischen Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Beschwerdeführers betrug im Jahr 2005 EUR 22.000,-; im Jahr 2006 EUR 81.376,-; im Jahr 2007 EUR 94.937,97 und im Jahr 2008 EUR 72.500,-.

Der Beschwerdeführer hat für die Jahre 2005 bis 2008 keine Abgabenerklärungen beim Finanzamt eingereicht. Daher kommt die Berücksichtigung von pauschal mittels eines

Durchschnittssatzes ermittelten Betriebsausgaben nicht in Betracht, da die Inanspruchnahme dieser Pauschalierung eine diesbezügliche Angabe in der Steuererklärung voraussetzt (§ 17 Abs. 2 Z 3 EStG 1988).

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Festsetzung von Anspruchszinsen – Abweisung)

Der Beschwerdeführer hat kein Vorbringen zur behaupteten Rechtswidrigkeit der Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen erstattet, sondern lediglich Einwände gegen die diesen zugrunde liegenden Einkommensteuerbescheide erhoben. Die in § 205 Abs. 1 BAO normierten Voraussetzungen für die Festsetzung von Anspruchszinsen (namentlich das Auftreten von Differenzbeträgen an Einkommensteuer, die sich aus Abgabenbescheiden ergeben) waren in allen Streitjahren erfüllt. Insofern sich die der Anspruchszinsfestsetzung zugrunde liegenden Stammabgabenbescheide nachträglich ändern, sind neue, an die geänderten Stammabgabenbescheide gebundene Anspruchszinsenbescheide zu erlassen (VwGH 5.9.2012, 2012/15/0062).

3.3. Zu Spruchpunkt III. (Revisionszulässigkeit)

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.

In diesem Erkenntnis waren ausschließlich Sachverhaltsfragen zu beurteilen. Die Bestimmung des Mittelpunktes der Lebensinteressen ist als einzelfallbezogene Beurteilung im Allgemeinen nicht revisibel (VwGH 21.4.2020, Ro 2017/13/0014). Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war nicht zu lösen, zumal sich die Würdigung des festgestellten Sachverhaltes unmittelbar aus dem Gesetz ergibt. Daher ist die Revision nicht zulässig.

Innsbruck, am 6. Dezember 2021