

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den RichterR in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch stV, über die Beschwerde vom 06.12.2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 13.11.2018 betreffend Einkommensteuer 2013 und 2014, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben betragen:

Einkommensteuer 2013:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit	13.756,87 Euro
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	51.372,86 Euro
Gesamtbetrag der Einkünfte	65.129,73 Euro
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988)	- 60,00 Euro
Einkommen	65.069,73 Euro
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	22.769,87 Euro
Verkehrsabsetzbetrag	- 291,00 Euro
Arbeitnehmerabsetzbetrag	- 54,00 Euro
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	22.424,87 Euro
Steuer für die sonstigen Bezüge	477,95 Euro
Einkommensteuer	22.902,82 Euro

Anrechenbare Lohnsteuer	- 16.613,87 Euro
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,05 Euro
Festgesetzte Einkommensteuer	6.289,00 Euro

Einkommensteuer 2014:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit	16.839,72 Euro
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	50.306,41 Euro
Gesamtbetrag der Einkünfte	67.146,13 Euro
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988)	- 60,00 Euro
Einkommen	67.086,13 Euro
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	23.778,07 Euro
Verkehrsabsetzbetrag	- 291,00 Euro
Arbeitnehmerabsetzbetrag	- 54,00 Euro
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	23.433,07 Euro
Steuer für die sonstigen Bezüge	470,01 Euro
Einkommensteuer	23.903,08 Euro
Anrechenbare Lohnsteuer	- 16.145,02 Euro
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	- 0,06 Euro
Festgesetzte Einkommensteuer	7.758,00 Euro

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

Entscheidungsgründe

Laut Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 13.11.2018 fand beim Beschwerdeführer (Bf.) eine Außenprüfung betreffend Einkommensteuer für 2013 bis 2016 statt, wobei die Einkommensteuer für 2013 und 2014 auch Gegenstand einer finanzstrafrechtlichen Prüfung gem. § 147 Abs. 1 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG war.

Auf Grund dieser Außenprüfung ergingen erstmalig Einkommensteuerbescheide für 2013 und 2014. Für 2015 und 2016 wurden keine Einkommensteuerbescheide erlassen.

Gegen die Einkommensteuerbescheide für 2013 und 2014 vom 13.11.2018 brachte der Bf. die Beschwerde vom 06.12.2018 ein.

Die belangte Behörde sprach darüber mit abweisenden Beschwerdeentscheidungen 09.12.2019 ab.

Dagegen brachte der Bf. den Vorlageantrag vom 13.02.2020 ein.

Mit Beschwerdevorlage (Vorlagebericht) vom 25.01.2021 (ergänzt mit Nachreichung vom 29.01.2021) legte die belangte Behörde die Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vor.

Der Bf. nahm dazu mit Schreiben vom 08.04.2021 und zur Gegenäußerung der belangten Behörde vom 28.04.2021 mit Schreiben vom 21.06.2021 Stellung.

Aus dem - sehr ausführlichen - o.a. Vorlagebericht der belangten Behörde geht unter ua. Folgendes hervor:

Sachverhalt:

(...)

Zur Arbeitssituation bzw. zur Besteuerung:

Der Bf. war in der Zeit vom 1.8.2012 bis 28.2.2017 bei der V- GmbH (in der Folge: V-GmbH) Vollzeit als Geschäftsführer tätig und liegen für gegenständlichen Zeitraum Lohnzettel vor (1.1.-31.12.2013 iHv EUR 79.898,98 brutto; 1.1.-31.12.2014 iHv EUR 70.000,00 brutto). Zuvor war er von 1.8.2009 bis zum 30.6.2011 bei der X Wirtschaftsprüfungs- und SteuerberatungsgesmbH in Graz als Jurist tätig. Vom 1.3.2017 bis zum 26.9.2018 (Anmerkung: bis zum 28.2.2018

Weiterbildungsgeld, ab 1.3.2018 Arbeitslosengeld) sowie vom 16.10.2018 bis zum 28.2.2019 (Anmerkung: Notstandshilfe) liegen Meldungen des Arbeitsmarktservice vor.

Die Einkünfte aus der Tätigkeit bei der V-GmbH wurden in Österreich voll versteuert (Lohnsteuerabzug); der Bf. gibt an, in den Streitjahren bloß Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Österreich lukriert zu haben. In den Einkommensteuerbescheiden wurden aufgrund der Feststellungen der Außenprüfung für das Jahr 2013 EUR 15.938,50 bzw. für das Jahr 2014 EUR 16.174,50 als Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug zum Ansatz gebracht. Gegen diese Besteuerungen richten sich die Beschwerden. Der Betrag im Jahr 2013 resultiert aus EUR 13.738,50 aus den an G (in der Folge: G) gestellten Rechnungen (lt. BP Kick-Back-Zahlungen) sowie EUR 2.200,-- für die Jagdreise (siehe weiter unten), der Betrag aus dem Jahr 2014 resultiert zur Gänze aus den an G gestellten Honorarnoten (lt. BP Kick-Back-Zahlungen).

Der Bf. versteuerte in Deutschland Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Rechtsanwalt iHv EUR 14.893,27 im Jahr 2013 sowie iHv EUR 18.580,-- im Jahr 2014. Die einzige Afa iHv EUR 126,-- betrifft ein I-Phone. Im Jahr 2015 wurden laut deutschem Steuerbescheid keine Einkünfte aus selbständiger Arbeit lukriert. Im Vorlageantrag wird ausgeführt, dass die Tätigkeit, die zu diesen Einnahmen führte, ausweislich der vorliegenden Rechnungen maximal 15 Stunden und daher nicht einmal zwei Werktage monatlich umfasst habe. Es sei ihm daher leicht möglich gewesen, dieser Tätigkeit neben anderen Beschäftigungen nachzugehen. Angemerkt wird, dass der Bf. bis auf die an G gelegten Honorarnoten weder Rechnungen noch Stundenaufzeichnungen oder Leistungsbeschreibungen im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Rechtsanwalt beigebracht hat. Für die Jahre 2016 und 2017 wurde der Bf. vom deutschen Finanzamt mangels Einkünften von der Abgabe einer Steuererklärung befreit. Die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Österreich wurden nach Abzug von Werbungskosten für eine doppelte Haushaltsführung sowie wöchentliche (!) Familienheimfahrten als ausländische Einkünfte mit Progressionsvorbehalt in Deutschland berücksichtigt. In den deutschen Einkommensteuererklärungen ist ersichtlich, dass der Bf. bis Februar 2013 monatlich EUR 400,-- für die Wohnung GrazRG (in der Folge: GrazRG) sowie ab März 2013 monatlich EUR 1.100,-- bzw. EUR 1.106,45 (bzw. 60m² davon) für die Miete in der GrazK10 (!) (in der Folge: GrazK10) als doppelte Haushaltsführung geltend macht.

Angemerkt wird, dass der Bf. der Abgabenbehörde für das Jahr 2013 eine mit dem Computer verfasste Liste mit dem Titel „Fahrtenbuch“ mit zwölf Fahrten Graz-DeutschlandE (in der Folge: DeutschlandE) sowie eine für 2014 mit sechs Fahrten vorlegte.

In seinen deutschen Steuererklärungen gibt er für den Progressionsvorbehalt in Zeile 20 des Formulars AnIN-AUS Folgendes an:

2013: Angestellter Rechtsanwalt von 1.1.2013 bis 31.12.2013 in Österreich
Anzahl der Kalendertage im ausländischen Staat: 360

2014: Angestellter Rechtsanwalt von 1.1.2014 bis 31.12.2014 in Österreich

Anzahl der Kalendertage im ausländischen Staat: 360

Auf der Anleitung zum konkreten Formular steht in diesem Zusammenhang wie folgt geschrieben: „Bitte geben Sie die Tage an, an denen Sie sich im ausländischen Staat aufgehalten haben (auch Tage, an denen Sie nicht gearbeitet haben). Eine nur kurzfristige Anwesenheit ist als voller Tag zu zählen. Es muss sich nicht um einen zusammenhängenden Aufenthalt handeln; mehrere Aufenthalte sind zusammenzurechnen. Wenn der Aufenthalt mehrere Kalenderjahre betrifft, ist der gesamte Zeitraum des Auslandsaufenthalts anzugeben. Tage, die ausschließlich außerhalb des Tätigkeitsstaats verbracht werden, werden nicht mitgezählt. Bitte fügen Sie ggf. zur Erläuterung eine Aufstellung bei (z. B. Reisekostenabrechnungen)“.

In der Zeile 46 des Formulars AnIN-AUS gibt er für beide Jahre „vertraglich vereinbarte Arbeitstage im Kalenderjahr: 360“ an, wobei das Besteuerungsrecht laut Zeile 47 zur Gänze auf Österreich entfalle.

Zum österreichischen Wohnsitz bzw. zur Betriebsstätte:

Der Bf. war vom 3.8.2009 bis zum 24.2.2014 mit Hauptwohnsitz in GrazRG (Unterkunftgeberin: B (in der Folge: B)) sowie vom 26.4.2016 bis zum 27.2.2019 in GrazK18 (!) (in der Folge: GrazK18) (Unterkunftgeberin: H (in der Folge: H)) gemeldet. Der Abgabenbehörde liegt ein Untermietanbot (Anmerkung: aus welchem wohl ein Untermietverhältnis resultierte) für die Wohnung GrazK10 (!), in welchem der Bf. als Untermieter sowie P (in der Folge: P) als Untervermieterin angeführt ist, vor. Das Untermietverhältnis beginnt mit 1.3.2013 und ist datiert mit 7.3.2013 (Unterschrift des Bf.). Die Wohnung hat ein Gesamtausmaß von 105m² und besteht aus Vorraum, Küche, drei Zimmern, Bad, WC, Speis, Kabinett, Küchenbalkon, Kellerabteil sowie einer Loggia. Die Miete beträgt EUR 1.100,-- inkl. BK und Möbelmiete. Mitvermietet wird laut Inventarliste unter anderem ein Bürotisch sowie mehrere (Bücher)Regale. Die Kündigungsfrist beträgt einen Monat zum Monatsletzten.

Der Bf. gibt im Antwortschreiben vom 15.6.2020 an, B und H seien Bekannte, mit denen er allerdings seit geraumer Zeit nur noch sporadisch Kontakt habe. Zuvor sei er mit beiden sowohl privat als auch geschäftlich in Kontakt gewesen. Die Wohnung GrazK10 sei als vollständig möbliertes Appartement mit einmonatiger Kündigungsfrist lediglich ein Provisorium gewesen.

In der Niederschrift mit der Finanzpolizei vom 25.2.2014 betreffend den Verdacht der missbräuchlichen Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischem behördlichen Kennzeichen mit Wohnsitz in Österreich (Ort der Amtshandlung: 8073 Feldkirchen bei Graz, Anmerkung) gibt der Bf. an, trotz polizeilicher Meldung seit Juni 2011 nicht mehr an der Adresse GrazRG wohnhaft zu sein; sein Wohnsitz sei in Deutschland. Er habe Mandantenbesuche in Österreich (heute Graz, morgen Wien) und sei seit gestern hier. Er fahre am 26.2.2014 wieder nach

Deutschland retour. Das Kfz (Y-Auto) sei am 10.4.2013 zugelassen worden, Zulassungsbesitzerin sei seine Frau S (in der Folge: S) (Beifahrerin). Im Jahr 2013 sei er mit gegenständlichem Kfz drei Mal für jeweils maximal eine Woche in Österreich gewesen. Die Familie und daher der Mittelpunkt der Lebensinteressen seien in Deutschland, sozialen Anknüpfungspunkt gebe es keinen in Österreich. Er gibt an, seine Gattin sei deutsche Staatsbürgerin und nie in Österreich wohnhaft gewesen. Laut Beobachtung der Finanzpolizei war am Kfz der Ehegattin eine Jahresvignette vorhanden.

Die Unterkunftgeberin des Bf. von der GrazK18, H, war vom 17.6.2013 bis zum 29.1.2018 mit Hauptwohnsitz in der GrazK10 polizeilich gemeldet. Dies ist jene Wohnung, für die der Abgabenbehörde ein Untermietanbot vom 7.3.2013 (Mietbeginn 1.3.2013; Untervermieterin P) vorliegt und für die der Bf. seit März 2013 in Deutschland Werbungskosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung geltend macht.

Aus den Kontoauszügen des deutschen Kontos des Bf. mit der Kontonummer (...) sind Mietzahlungen von Jänner bis einschließlich Juni 2013 an B iHv EUR 440,-- für die Wohnung in der GrazK18 ersichtlich, dies, obwohl der Bf. vor der Finanzpolizei am 25.2.2014 angegeben hat, seit Mitte 2011 nicht mehr an dieser Adresse wohnhaft zu sein.

Ab Juni 2013 überweist H an das österreichische Konto des Bf. mit der Kontonummer (...) monatlich einen Betrag iHv EUR 550,--. Nach Ansicht der Abgabenbehörde handelt es sich hier wohl um die Hälfte des Mietaufwandes für die Wohnung GrazK10, in welcher Frau H offenkundig mit dem Bf. zusammenwohnte. Ab Jänner 2014 sind am österreichischen Konto Mietzahlungen an P (Unterkunftgeberin der Wohnung GrazK10) ersichtlich (bis März 2014 EUR 1.106,45, danach EUR 1.150,28). Aufgrund der erkennbaren Mieterhöhung überweist H ab Juni 2014 EUR 575,-- und sohin die Hälfte der nunmehrigen Miete iHv EUR 1.150,28. Im Jahr 2013 wurde ein Betrag iHv monatlich EUR 30,-- an Stromkosten von der XX eingezogen, ab Juni 2014 erhöht sich der Einzug aufgrund eines höheren Verbrauchs auf EUR 51,-- monatlich.

Die Abgabenbehörde führte nach Einbringung des Vorlageantrags Erhebungen bei der XX betreffend Erdgasverbrauch und Stromverbrauch durch. Vertragspartner ist der Bf., die Anlage betrifft die Adresse GrazK10.

Vom 11.3.2013 bis zum 31.12.2013 liegt der Verbrauch von Erdgas bei 1.440,50 kWh, vom 1.1.2014 bis zum 31.12.2014 bei 3.582,68 kWh und vom 1.1.2015 bis zum 31.12.2015 bei 5.173,70 kWh. Für 2016 liegen die Daten vom 1.1.2016 bis zum 15.4.2016 vor und zeigen diese einen Verbrauch von 2.614,15.

Der Stromverbrauch zur leichteren Darstellung:

11.3.2013 - 18.4.2013: (bloß) 1 kWh (...)

19.4.2013 - 23.4.2014: 1.581,00 kWh (...); 1.134,00 kWh Warmwasser (370 Tage)

24.4.2014 - 17.4.2015: 1.781,00 kWh Strom (...); 1.118,00 kWh Warmwasser (359 Tage)
18.4.2015 - 15.4.2016: 1.804,00 kWh Strom (...); 1.270,00 kWh Warmwasser (364 Tage)

Dass der Verbrauch erst mit der zweiten Abrechnung (ab 19.4.) ansteigt, ist aufgrund des aufrechten Mietverhältnisses (wohl bis Mai, Anmerkung) in der GrazRG nachvollziehbar. Ersichtlich ist des Weiteren, dass der Verbrauch von Gas bzw. Strom ansteigt und auch im Zeitraum nach den streitgegenständlichen Kalenderjahren nicht weniger wird. Ein längerer Aufenthalt in der Wohnung lässt auf diesen höheren Verbrauch schließen.

Aufgrund der soeben genannten Feststellungen und aus Gründen der allgemeinen Lebenserfahrung war anzunehmen, dass sich der Bf. in den Streitjahren mit Frau H in einer Lebensgemeinschaft samt gemeinsamen Hausstand befand. Aus diesem Grund lud die Abgabenbehörde Frau H am 24.8.2020 als Auskunftsperson.

Frau H und der Bf. lernten sich 2012 kennen und befanden sich von 2013 bis 2015 in einer Lebensgemeinschaft. Sie haben sich über gemeinsame Bekannte kennengelernt und war der Bf. in Österreich zuvor in einer Lebensgemeinschaft mit Frau K (Anmerkung: Schreibweise des Nachnamens nicht bekannt). Wie lange die beiden liiert waren, ist Frau H nicht bekannt. Der Bf. ist nach Graz gezogen, um seinen Doktor zu machen, da er in Deutschland keine Arbeit gefunden hat.

Nach Angaben von Frau H ist sie selbst mit dem Bf. 2013 in die Wohnung GrazK10 gezogen. Dies aus dem Grund, weil der Bf. und sie jeweils in einer kleinen Wohnung gewohnt haben und diese gemeinsame Wohnung nun um einiges größer war. Davor hat der Bf. in der GrazRG gewohnt. Ihre Eigentumswohnung hat Frau H behalten und weiterhin als Homeoffice genutzt. Mieter der Wohnung war [der Bf.], dieser war auch Vertragspartner des Stromlieferanten. Die Miete betrug nach Angaben von Frau H zirka EUR 1.100,-- monatlich und habe sie ihm über einen Dauerauftrag zirka EUR 650,-- monatlich für die Hälfte der Mieter inkl. Nebenkosten überwiesen. Nur der Bf. und Frau H bewohnten die Wohnung GrazK10.

Nach Angaben von Frau H war der Bf. am Anfang der Beziehung in den Jahren 2013 und 2014 öfters in der Wohnung bzw. in Österreich, danach ab 2015 weniger. Sie kann die Aufenthalte nur schätzen, weil sie zu der Zeit auch selbst viel unterwegs war. Der Bf. war oft in Deutschland, allerdings nicht immer in DeutschlandE, sondern auch in Berlin, Magdeburg oder Dresden. Sie gibt an, dass der Bf. in seiner Funktion als Rechtsanwalt bzw. privat in Deutschland war und nicht für die V-GmbH. Solange er für die V-GmbH tätig war, war er jedenfalls überwiegend in Österreich. Einmal hat der Bf. Frau H erzählt, dass er seine Mutter in DeutschlandE bei der Gartenarbeit unterstützt habe, und auch, dass er für sie einmal Rechtsanwaltstätigkeiten im Zusammenhang mit den im Familienbesitz befindlichen Bürogebäuden in Berlin und Dortmund ausgeführt habe. Allerdings begleitete Frau H den Bf. nie auf berufliche Reisen und kann daher keine Angaben zur genauen Tätigkeit des Bf. in Deutschland machen.

Frau H glaubt, dass der Bf. in Deutschland verschiedene Klienten gehabt habe, allerdings hätten die beiden nie über die Rechtsanwaltstätigkeit in Deutschland gesprochen.

Die Wohnung GrazK10 verfügte über kein richtiges Arbeitszimmer, doch arbeitete der Bf. nach Angaben von Frau H hin und wieder am Laptop und am Tablet.

Frau H gibt an, dass der Bf. im Jahr 2012 als Firmenfahrzeug ein beiges X-Auto mit Grazer Kennzeichen fuhr. Wie lange er das Kfz gefahren hat, weiß sie nicht mehr. Danach fuhr er einen Y-Auto (...) mit deutschem Kennzeichen. Sie weiß nicht, wem das Kfz gehörte, aber sie ist davon ausgegangen, dass es dem Bf. gehörte. Der Y-Auto hatte nie ein österreichisches Kennzeichen. Der Y-Auto war nicht ständig in Graz bzw. Österreich, denn wenn er beispielsweise von Deutschland nach Österreich geflogen ist, ließ er den Wagen in Deutschland. Wie oft der Bf. nach Deutschland gefahren bzw. geflogen ist, weiß Frau H nicht, doch ist der Bf. nach Angaben von Frau H jedenfalls nicht wöchentlich mit dem Auto nach Deutschland gefahren.

Ob der Bf. mit dem Y-Auto nicht mehr als drei Mal im Jahr 2013 in Österreich war, kann nicht festgestellt werden, doch ist aus seinen Kontoumsätzen der österreichischen Kontonummer (...) ersichtlich, dass er in den Jahren 2013 und 2014 das ganze Jahr über in Graz bzw. in Österreich war. Es sind Bargeldbehebungen, Zahlungen bei Tankstellen und Einkaufsgeschäften (zB (...)) sowie Restaurants (zB (...)) ersichtlich. Allerdings wurden mit der österreichischen Bankomatkarte in diesen zwei Jahren bloß zwei Bargeldumsätze in Deutschland ausgeführt (am 26.3.2014 in (...) und am 1.7.2014 (...)). Monatlich wurden zudem Handykosten der XXX, Stromkosten der XX sowie mit der österreichischen Kreditkarte durchgeführte Zahlungen abgebucht. Um den 18.3.2013 ist zudem ein Urlaub in der (...) -Steiermark ersichtlich. Dem gegenüber stehen im Zusammenhang mit dem deutschen Konto des Bf. (...) bloß zig EPA-Überweisungen bzw. Transaktionen aufgrund von Einzugsermächtigungen (zB Rechtsanwaltskammer (...), Telefon, Miete GrazRG), einige Zahlungen über PayPal sowie vereinzelt Zahlungen mit der Bankomatkarte (zB Tankstellen) in Deutschland. Ersichtlich sind sohin vor allem Geldflüsse, die keine physische Anwesenheit einer Person voraussetzen.

Der Bf. gibt an, Gewinne aus seiner selbständigen Tätigkeit als Rechtsanwalt können gem. Artikel 14 DBA Österreich-Deutschland bloß in Österreich versteuert werden, wenn hier eine feste Einrichtung vorliegen würde. Dies sei zu keinem Zeitpunkt der Fall gewesen, er habe dafür auch kein Büro in Österreich angemietet gehabt. Diese Einkünfte seien in Deutschland versteuert worden, da sich in der Liegenschaft in Deutschland ein Büro zur Ausübung der Tätigkeit als Rechtsanwalt befinde. Festgehalten wird, dass aufgrund dieser Ausführungen der Bf. Deutschland als seinen Ansässigkeitsstaat iSd DBA ansieht.

Des Weiteren legt er für 2013 und 2014 verfasste Aufzeichnungslisten über seine Fahrten nach DeutschlandE bzw. zurück nach Graz vor. Im Jahr 2013 gibt er an, zwölf Mal nach DeutschlandE gefahren zu sein, im Jahr 2014 sechs Mal. Er gibt an, nicht über weitere Aufzeichnungen zu verfügen. An dieser Stelle wird in Erinnerung gerufen, dass der Bf. in den deutschen

Steuererklärungen der Jahre 2013 und 2014 wöchentliche Familienheimfahrten, sohin 52 Mal die Fahrt von Graz nach DeutschlandE, geltend gemacht hat. Laut der der Abgabenbehörde vorgelegten Aufzeichnungslisten sei er im Jahr 2013 in der Zeit zwischen 20.1.-26.1., 9.2.-17.2., 15.3.-24.3., 7.4.-11.4., 11.5.-18.5., 27.6.-7.7., 19.7.-22.7., 14.8.-6.9., 21.9.-28.9., 18.10.-21.10., 8.11.-24.11. und ab dem 13.12. in DeutschlandE gewesen. Im Jahr 2014 sei er in der Zeit zwischen 1.1.- 4.1., 11.1.-9.3., 4.4.-21.4., 10.5.-27.6., 3.7.-25.7., 15.8.-28.9. sowie ab 22.12. in DeutschlandE gewesen.

Aus den Kontoumsätzen bei der österreichischen Kontonummer (...) ergibt sich ein ganz anderes Bild und sind diesbezüglich für 2013 folgende Umsätze vorhanden, wobei angemerkt wird, dass es sich hierbei um das Valutadatum handelt: 21.1. ***1*** Salzburg, 18.3. ***2*** 8952 Irdning, 18.3. ***3*** 8982 Tauplitz, 18.3. ***4*** 8982 Tauplitz, 15.5. Bargeldabhebung Graz-Herrengasse, 17.5. Bargeldabhebung Graz-Herrengasse, 5.7. Bargeldabhebung Graz-Herrengasse, 19.8. ***5*** (Anmerkung: Laut Homepage sind sämtliche Standorte in Österreich), 23.8. ***6*** 8010 Graz, 26.8. ***7*** 8055 Graz, 4.9. Bargeldabhebung Graz-Herrengasse, 6.9. ***8*** 8020 Graz, 16.12. ***9***, 16.12. ***10***, 17.12. ***11***, 17.12. ***10*** (Anmerkung: ***12*** in Kitzbühel) und 30.12. ***5***.

Für 2014 sind folgende Umsätze in diesem Zusammenhang ersichtlich: 13.1. Tankstelle ***13*** 8055 Graz, 20.1. Bargeldbehebung 8010 Graz, 23.1. ***8*** 1130 Wien, 27.1. ***14*** 8010 Graz, 3.3. ***15*** (Anmerkung: wohl Bad Gastein), 18.4. ***16*** 1120 Wien Meidling, 22.5. ***8*** 8020 Graz, 26.5. ***17*** 8010 Graz, 9.6. Tankstelle ***18*** (Anmerkung: Kärnten), 10.6. ***19*** Lignano ***20***, 16.6. ***21*** 8020 Graz, 18.6. ***22*** 8055 Graz, 18.6. Bargeldabhebung Graz-Herrengasse, 7.7. ***23***, 9220 Velden, 20.8. ***24***, 20.8. ***25*** und 26.8. ***22*** Tankautomat 8055 Graz.

Vergleicht man nun die Bargeldbehebungen bzw. Zahlungen mit den Fahrtenbüchern, so ergeben sich massive Abweichungen zu den Angaben des Bf. über seinen wahren Aufenthaltsort.

Anzumerken ist ferner, dass eine Bargeldbehebung in Heidelberg vom 30.6.2014 ersichtlich ist, wobei der Bf. laut vorgelegten Fahrtaufzeichnungen diesen Tag in Graz verbracht haben soll.

Es liegen keine (weiteren) Aufzeichnungen über die Aufenthalte in Österreich bzw. Deutschland vor.

Fotos der Wohnung GrazK10 wurden auf Vorhalt der Abgabenbehörde nicht vorgelegt.

In E-Mails vom 25. und 26. November 2013 an G und ***26*** (...) ist als Signatur der E-Mail-Adresse ***27***@hotmail.de des Bf. Folgendes ausgewiesen:
[Bf.] ... GrazKG (in der Folge: GrazKG) ... DeutschlandE ...)

*In der E-Mail vom 20.1.2018 an den Außenprüfer ist folgende Signatur der E-Mail-Adresse ***27***@me.com ausgewiesen:*

[Bf.] ... GrazKG ...

Zum Familienstand:

Aus den deutschen Steuererklärungen ist der Familienstand des Bf. nicht ersichtlich, da man diesen nur bei einer sogenannten Zusammenveranlagung angeben muss. In der Niederschrift mit der Finanzpolizei vom 25.2.2014 gibt der Bf. an, zum damaligen Zeitpunkt mit S verheiratet zu sein. In seiner Beschuldigtenvernehmung mit der Staatsanwaltschaft Graz vom 12.7.2018 (die Zeile „Ehegattin/Ehegatte“ blieb unausgefüllt) sowie in der Niederschrift mit der Strafsachenstelle des Finanzamts vom 24.7.2018 gibt er als Familienstand ledig an. Angaben zu Kindern wurden keine gemacht, österreichische Familienbeihilfe wurde nie bezogen und auch nie beantragt. Laut Niederschrift vom 25.2.2014 war seine (Ex-?)Ehegattin S nie in Österreich wohnhaft. Auf mehrere Fragen des Außenprüfers betreffend Familienstand verwies der Bf. stets auf seine bisher gemachten Aussagen bei der Finanzpolizei und gab keine konkrete Antwort.

Die Mutter des Bf. ist an der Adresse DeutschlandE wohnhaft, sein Vater starb im Jahr 2011.

Nach der Aktenlage ergab sich zunächst das Bild, dass der Bf. im streitgegenständlichen Zeitraum mit seiner Lebensgefährtin H in Graz wohnte (siehe Punkt zum österreichischen Wohnsitz bzw. zur Betriebsstätte). Diese Vermutung wurde durch die Niederschrift mit der Auskunftsperson Frau H jedenfalls bestätigt.

Um Vorlage der Heiratsurkunde (Anmerkung: aufgrund der Angaben vor der Finanzpolizei „Gattin [Familiennamen des Bf.]“) und gegebenenfalls eines Scheidungsurteils, Scheidungsvergleichs oder Ähnlichem wurde im Ergänzungsersuchen vom 28.2.2020 gebeten, doch blieb dieser Punkt ebenso wie jener über die Angaben zu (etwaigen) Kindern unbeantwortet.

Frau H gab in der Niederschrift vom 24.8.2020 an, dass der Bf. ihres Wissens nach nicht verheiratet war und auch keine Kinder hat. Bedeutend ist mit Sicherheit die Aussage von Frau H, der zufolge der Bf. eine Schwester namens S hat. Hierbei handelt es sich wohl um die Dame, die seinen Angaben bei der Finanzpolizei zufolge seine Ehegattin sein sollte.

Nach Angaben von Frau H ist sie öfters mit dem Bf. an der Adresse DeutschlandE gewesen, dies überwiegend an Familiengeburtstagen oder für Urlaube. Frau H hat auch die Familie des Bf. kennengelernt.

Aufgrund der widersprüchlichen Angaben zum Familienstand wurden die deutschen Steuerbehörden im Rahmen einer internationalen Amtshilfe für den Zeitraum 1.1.2013-31.12.2014 im August 2020 um Mitteilung betreffend Familienstand sowie Ansässigkeit ersucht. Im Dezember 2020 teilten die deutschen Behörden mit, [der Bf.] sei nicht verheiratet

gewesen und habe keine Kinder. Eine Heiratsurkunde kann daher nicht übermittelt werden. Nach Angaben des Bf. sei sein Mittelpunkt der Lebensinteressen in Deutschland gewesen, sämtliche Verwandten ersten und zweiten Grades würden in Deutschland wohnen, er habe seine Anwaltskanzlei weiterbetrieben, habe die Beratung des elterlichen Unternehmens (Anmerkung der deutschen Behörden: hierzu seien 2013 und 2014 Einkünfte erklärt worden) übernommen und sei aktives Partei- und Vereinsmitglied sowie als Reservist der Bundeswehr engagiert gewesen.

Zum deutschen Wohnsitz bzw. zur festen Einrichtung iSd Art 14 DBA-Deutschland:

Eine Meldebestätigung vom 10.10.2008 der Stadt DeutschlandE (Deutschland), aus welcher hervorgeht, dass der Bf. seit 9.10.1992 an der Adresse DeutschlandE, wohnhaft ist, wurde vorgelegt. Der Bf. gibt an, es handle sich hier um das Elternhaus und seinen „ersten Wohnsitz“. Er sei im Jahr 2008 bloß nach Österreich gegangen, um beruflich Erfahrungen zu sammeln und habe daher in Österreich einen „zweiten Wohnsitz“ begründet. Sein Mittelpunkt der Lebensinteressen sowie sein gesamtes soziales Umfeld seien in DeutschlandE (gewesen). Dies ergebe sich aus den Anlagen zu den deutschen ESt-Erklärungen 2013 und 2014, welche wöchentliche Fahrten nach DeutschlandE belegen würden. Des Weiteren habe er seinen Wohnsitz in Österreich Anfang 2019 aufgegeben. Im Vorlageantrag führt der Bf. aus, er habe in Deutschland seinen Hauptwohnsitz iSd § 26 (österr., Anmerkung) BAO.

Der Bf. gibt an, in seinem Elternhaus in DeutschlandE ein Büro zu unterhalten, von welchem aus er auch in den Streitjahren seinem Beruf als Rechtsanwalt nachgekommen sei. Dass er bloß dort und nicht auch in Österreich eine feste Einrichtung iSd Artikel 14 DBA Österreich-Deutschland unterhalte, würden seine Briefbögen mit der deutschen Kanzleianschrift zeigen. Auch legt er ein Foto des Hauses sowie eines Briefkastens mit der Aufschrift „RA [Bf.]“ vor. Auf dem Foto des Hauses ist nicht erkennbar, an welcher Stelle genannter Briefkasten angebracht sein soll.

Vorgelegt wurden bloß Rechnungen an G, auf denen im Kopf die deutsche Adresse samt deutscher Telefonnummer des Bf. ersichtlich ist.

Für die Immobilie konnten keine Pläne oder Grundrisse vorgelegt werden. Nach Angaben des Bf. sei diese unterkellert, verfüge über drei in sich abgeschlossene und getrennt begehbare Wohneinheiten und insgesamt über zirka 350 m² Nettonutzfläche. Eine dieser Wohneinheiten stehe ihm seit 2008 uneingeschränkt zur Verfügung. Darüber hinaus nutze er Teile der anderen Wohneinheiten, der Allgemeinflächen und des Grundstücks mit.

Im Vorlageantrag legte er eine mit einem Computer verfasste und mit 13.2.2020 datierte eidesstattliche Versicherung seiner Mutter Bf.-Mutter vor, die erklärt, dem Bf. seit 2008 eine der drei Wohneinheiten in ihrem Haus zur alleinigen Nutzung uneingeschränkt und unentgeltlich zur Verfügung zu stellen. Seit seiner Zulassung zur Rechtsanwaltschaft Mitte des Jahres 2011 nutze der Bf. darüber hinaus weitere Räumlichkeiten der Immobilie als sein Büro,

welche sie ihm ebenfalls unentgeltlich zur Verfügung stelle. Sie sei seit dem Tod ihres Mannes auf die Unterstützung des Sohnes bei der Verwaltung weiterer Wohn- und Gewerbeimmobilien in Dortmund und Berlin angewiesen.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 15.6.2020 legte der Bf. Fotos vor, die laut eigener Aussage sowohl seine Wohnung als auch diejenigen Räumlichkeiten, die ihm seit 2008 jederzeit uneingeschränkt zur Verfügung stehen, zeigen. Die Fotos zeigen ein Wohnzimmer, eine Toilette, eine Küche, ein Bad/WC, zwei Schlafzimmer, ein Zimmer mit Tisch samt Computer, Gesetzeskommentaren und einer Couch sowie ein Büro mit Computer, Drucker und Aktenschränken.

Aufgrund der unentgeltlichen Zurverfügungstellung durch die Mutter konnte der Bf. mangels Zahlungen keinen Nachweis für Heizkosten, Stromkosten, Wasser und Müllgebühren sowie Internetkosten erbringen.

Seine Post sei stets an die genannte Adresse versandt worden, auch laute seine Handynummer seit 2003 unverändert XXXX.

Seit dem Tod des Vaters im Jahr 2011 habe er wieder anwaltlich tätig werden müssen, um einerseits so einen Teil seiner Aufgaben im und für das elterliche Unternehmen erledigen zu können und andererseits seine Mutter finanziell zu entlasten. Seitdem betreue er in unregelmäßigen Abständen eine Vielzahl von Mandanten im überwiegend zivilrechtlichen Bereich.

An der Adresse DeutschlandE seien bis zu sechs Mitglieder der Familie [...] wohnhaft (gewesen). Nach Angaben des Bf. möchten diese als nicht unmittelbar Betroffene im gegenständlichen Verfahren unerkannt bleiben; daran sei der Bf. rechtlich gebunden. Sollte es für das gegenständliche Verfahren dennoch von Bedeutung sein, so verweise er die Abgabenbehörde an seine Mutter, denn diese sei gegebenenfalls befugt, solche Auskünfte zu erteilen.

Frau H gab in der Niederschrift vom 24.8.2020 zu Protokoll, dass an der Adresse DeutschlandE ein Haus mit drei Wohnungen steht. Eine Wohnung bewohnt der Bf., eine seine Schwester S und eine die Mutter. Die Mutter und die Schwester wohnen beide alleine.

Der Bf. gibt an, in Deutschland Mitglied in verschiedenen Vereinen (zB Sportverein, Studentenwohnheim, Fitnesscenter, Studentenverbindung) und seit dem Jahr 2000 Reservist der deutschen Bundeswehr zu sein. Er nehme regelmäßig an Wehrübungen teil und sei im Jahr 2012 zum XXXXX und 2017 zum XXXXXX befördert worden. Unterlagen, die seine Aussagen bestätigen würden, legte der Bf. nicht vor. In Österreich sei er in keinen Vereinen tätig.

Aufgrund der Tätigkeit als Rechtsanwalt sei er in Deutschland sozialversichert. Des Weiteren unterliege er in Deutschland der unbeschränkten Steuerpflicht.

*In den E-Mails ab 24.4.2018 wurde von der E-Mail-Adresse ***27***@hotmail.de folgende Signatur mitgeschickt:
[Bf. ... DeutschlandE ... GrazKG ...]*

Im Vorlageantrag wird ausgeführt, dass der Bf. nun nach vorübergehenden Aufenthalten in Österreich seit Anfang 2019 wieder ausschließlich in Deutschland lebe und arbeite, dies an der Adresse DeutschlandE. Diese Adresse bilde daher den einzigen, dauerhaft angelegten örtlichen Bezugspunkt seiner Lebensführung. Er verweist auf die entsprechende Meldebestätigung sowie Melderegisterauszüge vom 10.10.2008, 5.2.2019 und 10.2.2020. Angemerkt wird, dass tatsächlich bloß ein Melderegisterauszug vom 10.10.2008 vorliegt, zumal der Ausdruck „Online-Einwohnermeldeamtsauskunft“ vom 10.2.2020 bloß eine Selbstauskunft darstellt, welche bestätigt, dass er zum Zeitpunkt der Abfrage an dieser Adresse gemeldet war.

Zur Tätigkeit als Rechtsanwalt:

Die Abgabenbehörde ersuchte im Ersuchen um Ergänzung vom 28.2.2020 um Nachweis darüber, ob in den Jahren 2013 und 2014 abgesehen von den Leistungen iZm G weitere Dienstleistungen als Rechtsanwalt erbracht wurden. Diesbezüglich legt der Bf. ein Schreiben einer bisher nicht aktenkundigen Dame namens D (in der Folge D) vor. Sie habe den Bf. im Jahr 2012 in einem Fitnessstudio kennengelernt, sie seien sich schnell nähergekommen. Da sie zum damaligen Zeitpunkt noch verheiratet gewesen sei, habe sie den Bf. in den ersten Jahren bloß ein paar Mal im Monat und ausschließlich in dessen Wohnung an der Adresse DeutschlandE treffen können. Während ihrer anschließenden Scheidung habe er sie sowohl privat als auch als Anwalt intensiv beraten und unterstützt.

Darüber hinaus sei es ihm aber sowohl standes- als auch datenschutzrechtlich untersagt, personenbezogene Daten von Mandanten weiterzugeben, die in das gegenständliche Verfahren weder unmittelbar involviert seien, noch in die Datenverarbeitung eingewilligt haben. Widrigenfalls mache er sich strafbar und/oder schadenersatzpflichtig. Von der Abgabenbehörde wird an dieser Stelle angemerkt, dass eine Verbindung zwischen Klienten bzw. der Rechtsanwaltstätigkeit des Bf. und den in Deutschland versteuerten Einkünften aus selbständiger Arbeit mangels Vorlage von Rechnungen, Honorarnoten oder detaillierten Leistungsaufzeichnungen oder -beschreibungen nicht hergestellt werden kann.

Soweit vereinzelt Erlöse in seiner Steuererklärung nicht aufscheinen, so möge dies nach Angaben des Bf. darauf zurückzuführen sein, dass er als Freiberufler der IST-Besteuerung nach tatsächlich vereinnahmten Entgelten unterliege. Gerade Beratungsmandate würden sich nicht selten über mehrere Perioden erstrecken und erfolgen zusätzlich typischerweise häufig im Rahmen eines Kompensationsgeschäftes. Von der Abgabenbehörde wird angemerkt, dass weder ein Nachweis über Abrechnungen in späteren Perioden noch die für eine Abrechnung benötigten Tätigkeitsberichte oÄ vorgelegt wurden und eine Überprüfung, ob vereinzelt Erlöse in den Steuerklärungen gar nicht aufscheinen, gar nicht möglich ist. Da Frau D laut eigener

Aussage Fitnesstrainerin ist, erscheint es der Abgabenbehörde mehr als fragwürdig, dass im vorliegenden Fall tatsächlich ein Kompensationsgeschäft vorliegt.

Zu den gelegten Rechnungen an G ist wie folgt auszuführen:

Rechnung vom 1.7.2013 mit der Rechnungsnummer 00012013 iHv EUR 1.999,50

Rechnung vom 13.7.2013 mit der Rechnungsnummer 00022013 iHv 1.935,--

Rechnung vom 15.8.2013 mit der Rechnungsnummer 00032013 iHv 2.064,--

Rechnung vom 13.09.2013 mit der Rechnungsnummer 00042013 iHv [1.935],--

Rechnung vom 8.11.2013 mit der Rechnungsnummer 00062013 (!) iHv 1.935,--

Rechnung vom 13.12.2013 mit der Rechnungsnummer 00072013 iHv 1.806,--

Die Rechnung mit der Rechnungsnummer 00052013 wurde der Abgabenbehörde nicht vorgelegt, doch ist davon auszugehen, dass diese auch an G gelegt wurde, da auf dessen Konto am 25.10.2013 eine Abbuchung iHv EUR 2.064,-- (Anmerkung: der Betrag stimmt der Höhe nach auch mit den Rechnungsnummern 00032013 und 00042013 überein) mit dem Verwendungszweck „Rechnung Nr. 00052013 [Bf.] ...“. Addiert man sämtliche sieben Beträge, so ergibt dies in Summe die in Deutschland erklärten Betriebseinnahmen aus der selbständigen Tätigkeit als Rechtsanwalt iHv EUR 13.738,50.

Auch aus dem vorgelegten Abschlusskonto zum 31.12.2013 ist dieser Betrag ersichtlich. Mit Datum 9.10.2013 wurde die Rechnung mit der Rechnungsnummer 00052013 mit einem Betrag iHv EUR 2.064,-- am Konto 8339 (Nicht steuerbare Umsätze EU-Land) eingebucht.

Angemerkt wird, dass den Aussagen des Bf. im Zusammenhang mit der „Ist-Besteuerung“ nicht gefolgt wird, zumal der Bf. die Forderung gegen G iHv EUR 2.064,-- bereits am 9.10.2013 einbuchte, obwohl am Konto des G der Zahlungsausgang erst am 25.10.2013 ersichtlich ist.

Rechnung vom 18.1.2014 mit der Rechnungsnummer 00012014 iHv EUR 2.064,--

Rechnung vom 16.2.2014 mit der Rechnungsnummer 00022014 iHv EUR 1.999,50

Rechnung vom 8.3.2014 mit der Rechnungsnummer 00032014 iHv EUR 2.064,--

Rechnung vom 5.4.2014 mit der Rechnungsnummer 00042014 iHv EUR 2.064,--

Rechnung vom 12.5.2014 mit der Rechnungsnummer 00052014 iHv EUR 1.935,--

Rechnung vom 9.6.2014 mit der Rechnungsnummer 00062014 iHv EUR 3.024,--

Rechnung vom 4.7.2014 mit der Rechnungsnummer 00072014 iHv EUR 3.024,--

Auch aus dem vorgelegten Abschlusskonto zum 31.12.2014 sind die Buchungen zu den soeben genannten Rechnungen ersichtlich. Am 26.9.2014 wurde ein Betrag iHv EUR 3.307,50 eingebucht (Anmerkung: wohl Rechnungsnummer 00082014), welcher mit den vorigen Beträgen zusammen die in Deutschland erklärten Betriebseinnahmen aus der selbständigen Tätigkeit als Rechtsanwalt iHv EUR 19.482,-- ergibt. Angemerkt wird, dass die Abgabenbehörde die Einnahmen aus der Rechnung mit der Rechnungsnummer 00082014 dem Einkommensteuerbescheid irrtümlich nicht zugrunde gelegt hat [Anm.: !!!].

Weitere Rechnungen (an andere Personen) wurden in den Jahren 2013 und 2014 offenkundig nicht gelegt, sonst hätte der Bf. diese einerseits wohl in seine deutschen Steuererklärungen mit aufgenommen und andererseits quantitativ mehr als die oben dargestellten Rechnungen auszustellen gehabt.

Die Zurechnung der Außenprüfung iHv EUR 13.738,50 für 2013 und EUR 16.174,50 für 2014 seien nach Auffassung des Bf. nicht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Geschäftsführer bei der V-GmbH, sondern seien hier eigenständige Leistungen erbracht worden (siehe weiter unten Punkt „Kick-Back-Zahlungen“). Es handle sich hier um Dienstleistungstätigkeiten als Rechtsanwalt und seien diese Einkünfte bereits in Deutschland versteuert worden.

Zu den Kick-Back-Zahlungen:

Der Bf. war ab Juli 2011 bei der V-AG als Vorstand tätig. Im August 2013 wurde die AG in eine GmbH umgewandelt, ab 16.11.2013 war er gemeinsam mit SH (in der Folge: SH) als Geschäftsführer tätig. Die V war ein Immobilienfonds mit dem Geschäftszweig Projektentwicklung. Es wurden Wohnbauprojekte in ***28*** und ***29*** jeweils über eigene Projektgesellschaften realisiert. Für das Projekt „W“ in ***28*** wurde die ***30*** GmbH gegründet, für das Projekt in ***29*** die ***31*** GmbH. In den Projektgesellschaften waren der Bf. und SH wechselseitig ab März 2013 als Geschäftsführer eingetragen und hatten daher die Gesamtverantwortung für das operative Geschäft über. Der Bf. war als Jurist darüber hinaus für alle rechtlichen Belange zuständig, SH hatte den kaufmännischen und den technischen Bereich zu betreuen. G war über die Firma „N“ (in der Folge: N), eine Baufirma, von Beginn der Planung an in beide Projekte involviert. Er sollte diese koordinieren und technisch umsetzen. In der Abarbeitungsphase hatte er die örtliche Bauaufsicht als selbständiger Unternehmer unter dem Firmennamen „G ***32***“ über.

G hielt Baubesprechungen mit Kunden ab, zeichnete neue Wohnungspläne nach deren Wünschen, erstellte technische Expertisen und stand den Baufirmen, Architekten, Sublieferanten vor Ort bei Fragen und Problemen zur Verfügung, überprüfte Rechnungen, überprüfte Leistungen auf allfällige Mängel und wickelte Mängelbehebungen ab. Seine Leistungen rechnete er an die jeweiligen Projektgesellschaften ab. Der Bf. und SH prüften die Rechnungen stichprobenartig und gaben sie gemeinsam frei. Nach Aussagen des G im Protokoll vom ***33***.2018 des LGZ als Arbeits- und Sozialgericht zur GZ ***34*** gab er an, dass der Bf. und SH an ihn herangetreten seien und „gemeint haben, wenn ich etwas auf meine Abrechnungen draufschlage und ihnen zukommen lasse, dann würden die Überweisungen schneller erfolgen. Die Überweisungen sind dann auch pünktlich erfolgt“, zuvor habe es eine schlechtere Zahlungsmoral gegeben.

In der Zeit von Juli 2013 bis Juli 2014 (Anmerkung: Ende des Projekts „W“) legte der Bf. an G seinerseits 14 Rechnungen. Dies mit der Begründung, er habe für G Leistungen ausgeführt, die

ursprünglich dieser hätte ausführen müssen. G sei seinen Verpflichtungen aus gesundheitlichen Gründen nicht mehr nachgekommen. Er sei unpünktlich gewesen, habe Termine versäumt. Gemeinsam mit SH habe der Bf. G Unterstützung durch Übernahme von Teilen seiner Agenden der Bauaufsicht gegen Entgelt angeboten, was dieser auch angenommen habe. Als Leistungsbeschreibung gab der Bf. unter anderem Folgendes an: Gesellschafts- und handelsrechtliche Beratung, Entwurf Gesellschaftsvertrag, werkvertragliche Beratung, Beratung öffentliches Baurecht/Aufstellung Baucontainer, Entwurf Werkvertrag Generalunternehmer, Auskunft und Beratung öffentliches Baurecht insbesondere Brandschutz, Auskunft und Beratung Immissionsschutz, Entwicklung Förderungsmanagementsystem, Auskunft und Beratung im Umgang mit der Gewerbeaufsichtsbehörde, diverse Rechtsberatung, Procurement, Vernetzung gegenüber Behörden, Entwurf Joint Venture, Beratung Gesellschaftsgründung.

Anzumerken ist, dass es sich bei den an G gelegten Rechnungen um jene handelt, für die der Bf. behauptet, sämtliche Leistungen in seinem Büro in Deutschland erbracht zu haben. Die Rechnungen sind daher gem. dem Reverse-Charge-System ausgestellt worden.

Die Aussagen des Bf. sind widersprüchlich. Einerseits sind aus den an Herrn G gelegten Honorarnoten bloß Leistungsbeschreibungen im Zusammenhang mit einer Tätigkeit als Rechtsanwalt ersichtlich, andererseits gibt er beispielsweise im Gedächtnisprotokoll 9.10.2018 an, zwischen ihm und SH sowie G hätte es eine Vereinbarung gegeben, dass er und SH aufgrund des schlechten Gesundheitszustandes von G Teile dessen Aufgaben im Umfang von jeweils zirka 15 Stunden monatlich übernehmen würden. Dafür sei ein Stundenlohn iHv zirka EUR 130,-- vereinbart worden. Darüber hinaus habe er G rechtlich beraten.

Im Frühjahr 2016 habe G einem Mitgesellschafter der V und der Projektgesellschaften mitgeteilt, er habe an den Bf. Kick-back-Zahlungen geleistet. G erstattete bei der Staatsanwaltschaft Graz Anzeige, dass jene Leistungen, welche er im Zuge der Bauprojekte an die Gesellschaften ***31*** GmbH sowie ***30*** GmbH verrechnet hat, nur zum Teil tatsächlich erbracht worden waren (siehe BP-Bericht). Auch die Leistungen auf den Honorarnoten des Bf. seien laut G frei erfunden.

Im Mai 2016 einigten sich der Bf. und SH mit G über eine Unterlassungsvereinbarung, in der festgestellt wird, dass kein Zusammenhang zwischen den Honoraren, die G für seine tatsächlich allein durchgeführten Tätigkeiten vereinnahmte, und den Honoraren, die er an den Bf. und SH zahlte, bestehe. Für das Zuwiderhandeln gegen die Unterlassungsverpflichtung verpflichtet sich G zusätzlich eine verschuldensunabhängige Konventionalstrafe iHv EUR 27.000,-- zu zahlen.

Im Gegenzug zahlten der Bf. und SH für die Unterlassung der Aussagen des G an diesen EUR 27.000,--, davon entfielen auf den Bf. EUR 11.000,--.

G gab im Protokoll vom ***33***.2018 des LGZ als Arbeits- und Sozialgericht zur GZ ***34*** – und somit zeitlich nach der Unterlassungsvereinbarung im Jahr 2016 - an, dass keine Leistungen des Bf. hinter den von diesem gelegten Rechnungen gestanden haben, der Bf. habe ihn auch nicht rechtlich beraten. Es seien Kick-back-Zahlungen geflossen und er wisse nicht mehr, aus welchem Grund er die Unterlassungsvereinbarung unterzeichnet habe. In diesem Verfahren klagte der Bf. die beklagte V-GmbH erfolgreich auf die Zahlung eines Entgelts von Dezember 2016 bis Februar 2017 sowie aliquoter Sonderzahlungen für 2017. Die Beklagte erhob gegen den Klagsanspruch eine Gegenforderung iHv EUR 27.849,- (Anmerkung: Höhe der an G gestellten Honorarnoten der Jahre von Juli 2013 bis Juli 2014), die aus Kick-Back-Zahlungen resultiere. Das Gericht stellte fest, dass hinter den vom Bf. an G gelegten Rechnungen Leistungen, die er für diesen erbracht hatte, standen.

L, ehemals Liquidator der V-GmbH, gab am ***35***.2018 zur GZ ***34*** des LGZ als Arbeits- und Sozialgericht zu Protokoll, dass für ihn die Geschäftsführer, somit auch der Bf., für die Wohnungsübergaben bzw. Übernahmetermine verantwortlich gewesen seien. Die Aufgabe von G sei gewesen, zu prüfen, ob das Geplante auch tatsächlich auf der Baustelle umgesetzt werde. Dass es eine schlechte Zahlungsmoral aufseiten der V-GmbH gegeben hätte, wie G behauptet, könne er nicht nachvollziehen und seien alle Rechnungen regelmäßig bezahlt worden.

Im Urteil des LGZ als Arbeits- und Sozialgericht zur GZ ***34*** vom ***35***.2018 wird festgehalten, dass SH angab, der Bf. habe mit dem Bauamt verhandelt, an Baubesprechungen teilgenommen, Wohnungsübernahmen gemacht und Änderungswünsche entgegengenommen. Diese Aufgaben wären ursprünglich von G zu leisten gewesen. An G sei aufgrund Mitleids weiterhin gezahlt worden, doch die abgerechneten Stunden sei er tatsächlich anwesend gewesen und habe beispielsweise an Plänen gearbeitet.

Der Bf. gab in der Beschuldigtenvernehmung der Staatsanwaltschaft Graz vom ***36***.2018 bekannt, dass er selbst Jurist sei, SH Ökonom (gelernter Diplomkaufmann) und G der Einzige gewesen sei, der sich bei Bautätigkeiten ausgekannnt habe. G habe über ein wesentliches Know-how verfügt und sei daher für die ***37*** GmbH sehr wichtig gewesen. Wäre er ausgeschieden, wäre es wahrscheinlich zu massiven Verzögerungen bei den Bauprojekten und damit zu einem finanziellen Schaden für die Gesellschaft gekommen. Der Bf. selbst habe die örtliche Bauaufsicht übernommen und in vertraglichen Angelegenheiten beraten. Die übrigen Beratungsleistungen hätten vor allem Aufträge von G außerhalb der V-GmbH betroffen.

Im Gutachten des allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen SV, bestellt von der Staatsanwaltschaft Graz, kommt dieser zu dem Schluss, dass es keine Hinweise darauf gebe, dass die Angaben des G nicht plausibel oder widersprüchlich seien und, dass im gegenständlichen Fall definitiv Kick-back-Zahlungen vorlägen (siehe Protokoll zur

*Beschuldigtereinvernehmung bei der LPD vom ***38***.2018). Der Bf. gibt an, der Sachverhalt sei nicht ausreichend ermittelt gewesen und hätte so nicht begutachtet werden dürfen.*

Angemerkt wird, dass Stundenaufzeichnungen, wie sie im Gedächtnisprotokoll des Bf. vom 9.10.2018 angeführt werden, sowie weitere Unterlagen im Zusammenhang mit den streitgegenständlichen Leistungen, im Abgabungsverfahren nicht vorgelegt werden konnten.

*Der Bf. bejaht in der Niederschrift vom 24.7.2018 mit der Strafsachenstelle der Abgabenbehörde einerseits, dass es sich bei mehreren Leistungen, wie es seiner Berufsausbildung nahekomme, um rechtliche Beratungen an G persönlich und nicht für die Projektgesellschaften gehandelt habe und andererseits, dass es sich daher nicht nur um Leistungen handelte, die dazu dienten, um den von G aufgrund seiner Krankheit nicht zu erbringenden Teil abzudecken. Er gab am ***33***.2018 zur GZ ***34*** des LGZ als Arbeits- und Sozialgericht zu Protokoll, dass er G in Bezug auf den Gesellschaftsvertrag, welchen er mit einem Dritten geschlossen hat, beraten habe. Auch habe er G eine werkvertragliche Beratung gegeben und ihm erklärt, wie er mit Rechnungen und Ähnlichem vorzugehen habe. SH habe überwiegend Leistungen der Bauaufsicht für G übernommen.*

*Der Bf. gab in der Niederschrift vom ***39***.2018 an, nicht in spezifisch technischen Dingen die Aufgaben von G übernommen zu haben, allerdings habe er sehr wohl an Baubesprechungen teilnehmen können, wenn zu entscheiden war, ob eine Verfliesung im Badezimmer nur bis zur Türstockhöhe oder bis zur Deckenhöhe auszuführen war. Für die technischen Dinge habe er Expertisen eingeholt, dies beispielsweise von E. Über das Honorar für die Gutachtertätigkeit hinaus gibt es keine weiteren Rechnungen von E.*

*Das gegen den Bf. geführte Ermittlungsverfahren der Staatsanwaltschaft Graz wurde im Zweifel gemäß § 190 Z 2 StPO eingestellt. Die Staatsanwaltschaft begründete dies damit, dass aufgrund der divergierenden Aussagen der einvernommenen Beteiligten ein konkreter Tatablauf nicht mehr rekonstruiert werden könne. Faktum sei, dass G einen Teil des von ihm an die ***30*** GmbH verrechneten Betrages an den Bf. und SH weitergegeben habe. Diese würden nunmehr behaupten, dass diesen Zahlungen entsprechende Gegenleistungen gegenüberstehen. Besprechungsprotokolle des Baukonzerns ***40*** sowie die Einvernahme eines Bauleiters der Firma ***41*** würden bestätigen, dass sowohl der Bf. als auch SH immer wieder vor Ort tätig und zu Besprechungen beigezogen worden seien, um die mangelnde Verlässlichkeit des G zu kompensieren. Letztendlich könne nicht mehr mit der für einen Schuldspruch erforderlichen Sicherheit nachgewiesen werden, ob es sich tatsächlich um nicht zulässige Kick-Back-Zahlungen gehandelt habe oder ob diesen Zahlungen tatsächlich Leistungen gegenübergestanden seien. Dies zeige sich auch in den divergenten Aussagen im Rahmen des korrespondierenden Zivilverfahren am Landesgericht für Zivilrechtssachen Graz zu ***42***, indem das Gericht ebenfalls nicht feststellen habe können, ob tatsächlich Kick-Back-Zahlungen geflossen sind.*

Jagdreise:

*Der Bf. hat im Jahr 2013 eine private Reise nach ***43*** unternommen. Im Zuge dieser Reise hat er mit dem lokalen Jagdanbieter ***44*** (...) mehrere Wildtiere erlegt. Der Bf. gibt im Gedächtnisprotokoll vom 9.10.2018 an, unter anderem die Leistung „Beratung Import Schiefer bzw. Bezug anderer Natursteine und Beton aus Übersee bzw. dem übrigen Gemeinschaftsgebiet inkl. USt“ ausgeführt zu haben. Diese Leistung bezieht sich auf die Rechnung, welche am 15.11.2013 durch den Jagdunternehmer an G gelegt wurde. Als Leistungsbeschreibung wurde auf dieser Rechnung „Export consulting natural stones“ angegeben. Der E-Mail-Schriftverkehr, welcher letztendlich zu genannter Rechnung geführt hat, belegt, dass der Bf. einerseits G dazu auffordert, die Rechnung für ihn zu bezahlen und andererseits den (...) Unternehmer dazu veranlasst, eine falsche Leistungsbeschreibung auf der Rechnung anzugeben. Zu diesem Sachverhalt hat der Bf. keine Erinnerung. Am 9.12.2013 wurde die Zahlung der Rechnung iHv EUR 2.200,-- durch G getätigt.*

*Der Bf. führt in der Niederschrift vom 24.7.2018 der Strafsachenstelle aus, dass G ihm keine Zuzahlung oder Bezahlung dieser Jagdreise geleistet habe. Er könne sich daran erinnern, dass er damals für G eine Geschäftsanbahnung in ***48*** oder ***43*** gemacht habe und daher könne es sein, dass sich diese Zahlung darauf beziehe.*

*Mit Schreiben vom 26.10.2018 stellte die steuerliche Vertretung des Bf. beim deutschen Finanzamt einen Änderungsantrag zur Einkommensteuer 2013. Das Finanzamt möge die ursprünglichen Einnahmen aus der Rechtsanwaltschaftigkeit von EUR 12.693,27 auf EUR 14.893,27 erhöhen, zumal dem Bf. im Rahmen seiner Rechtsanwaltschaftigkeit von einem Mandanten eine Reise vergütet worden sei. Der Betrag iHv EUR 2.200,-- betrifft wohl die gegenständliche Reise nach ***43***.*

Beweismittel:

Auf den gesamten vorgelegten Akteninhalt wird verwiesen

Stellungnahme:

Unbestritten ist, dass der Bf. in den streitgegenständlichen Jahren in Deutschland an der Adresse DeutschlandE sowohl über einen Wohnsitz iSd deutschen Rechts als auch über eine ständige Wohnstätte iSd Artikel 4 DBA Österreich-Deutschland (folgend: DBA) verfügt. Auch verfügte er in Österreich über einen Wohnsitz iSd § 26 Abs. 1 BAO (GrazRG sowie GrazK10, beide Adressen in 8010 Graz). Soin ist die unbeschränkte Steuerpflicht des Bf. sowohl in Österreich als auch in Deutschland gegeben.

Strittig ist primär der Ansässigkeitsstaat des Bf. nach dem DBA und zweitens die Frage, ob es sich bei den Einkünften aus den im Prüfbericht bezeichneten „Kick-Back-Zahlungen“ um solche aus der selbständiger Tätigkeit als Rechtsanwalt oder um Einkünfte aus nichtselbständiger

Arbeit handelt. Es gilt daher, das Besteuerungsrecht auf die Einkünfte des Bf. dem jeweiligen Vertragsstaat zuzuordnen.

Nicht zu übersehen ist auch die Frage der Steuerbarkeit bzw. Steuerpflicht betreffend die Umsatzsteuer im Zusammenhang mit den vom Bf. an G erbrachten Leistungen.

Zur Ansässigkeit:

Artikel 4 des DBA lautet auszugsweise wie folgt:

(1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck „eine in einem Vertragsstaat ansässige Person“ eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist, (...).

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

a) Person gilt als nur in dem Staat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt; verfügt sie in beiden Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen); (...)

Bei der Überprüfung des Mittelpunkts der Lebensinteressen misst der VwGH den engeren persönlichen Beziehungen idR mehr Bedeutung zu als den engeren wirtschaftlichen Beziehungen zu (VwGH 25. 7. 2013, 2011/15/0193; Lang/Schuch, Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland-Österreich [1997] Art 16 Rz 12 ff mwN). Unter persönlichen Beziehungen versteht der VwGH insb familiäre Bindungen, Betätigungen gesellschaftlicher, religiöser und kultureller Art sowie andere Betätigungen zur Entfaltung persönlicher Interessen und Neigungen (VwGH 15. 9. 2016, Ra 2016/15/0057).

Sowohl nach seiner eigenen Ansicht als auch nach jener der deutschen Behörden sei der Bf. in den Streitjahren in Deutschland ansässig gewesen.

Nach Ansicht der Abgabenbehörde befand sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. in Österreich.

Der Abgabenbehörde liegen bis auf die an G gelegten Honorarnoten weder Rechnungen noch Stundenaufzeichnungen oder Leistungsbeschreibungen im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Rechtsanwalt vor.

Die den deutschen Steuerbescheiden zugrunde gelegten Sachverhalte der Jahre 2013 und 2014 stimmen nicht mit der Wirklichkeit überein. In seinen deutschen Steuererklärungen gab der Bf. wöchentliche Familienheimfahrten von Graz nach Deutschland^E bekannt. Die Abgabenbehörde verweist an dieser Stelle auf ihre Feststellungen im Zusammenhang mit den Kontoauszügen sowie auf die Niederschrift mit Frau H, welche die Angaben des Bf. widerlegen. Auch liegt im

Gegensatz zu den Angaben bei der deutschen Abgabenbehörde der österreichischen Abgabenbehörde nur eine Liste über zwölf Fahrten im Jahr 2013 und sechs Fahrten im Jahr 2014 vor.

In seinen deutschen Steuererklärungen gab der Bf. bekannt, sich sowohl im Jahr 2013 als auch im Jahr 2014 jährlich 360 Tage in Österreich aufgehalten zu haben. Hierbei handelt es sich auch um Tage, an denen er nicht gearbeitet hat. Tage, die er sich außerhalb des Tätigkeitsstaat (= Österreich) aufgehalten hat, werden im Rahmen des Formulars AnIN-AUS nicht mitgezählt.

Die genauen Aufenthaltstage in Österreich können aufgrund der widersprüchlichen Angaben des Bf. sowohl vor der österreichischen und deutschen Abgabenbehörde als beispielsweise auch vor der Finanzpolizei und aufgrund der Kontoauszüge nicht rekonstruiert werden. Dies ist aber freilich gar nicht nötig, zumal sich die Ansässigkeit des Bf. in Österreich mithilfe des Gesamtbilds der Verhältnisse, der Unglaubwürdigkeit des Bf. und vor allem auch mithilfe der Niederschrift mit Frau H überprüfen lässt.

Der Bf. war vom 1.1.2013 bis Anfang März 2013 in der GrazRG wohnhaft. Anschließend bezog er mit Frau H die Wohnung GrazK10, welche er jedenfalls die restliche Zeit der beiden Streitjahre mit ihr bewohnte. Er lernte Frau H 2012 kennen und war mit ihr von 2013 bis 2015 in einer Lebensgemeinschaft. Die beiden teilten sich die Miete inkl. Nebenkosten. Nach Angaben von Frau H war der Bf. in den Streitjahren überwiegend in Österreich.

Der Bf. lebte mit Frau H in einer Lebensgemeinschaft und im gemeinsamen Haushalt (VwGH 6. 5.2008, 2005/01/0368). Für die Annahme des Mittelpunkts der Lebensinteressen ist außerdem eine wirtschaftliche und finanzielle Interessengemeinschaft mit der Zielsetzung, die Kosten der Lebenshaltung durch Zusammenwirtschaft zu vermindern (VwGH 26. 4. 2013, 2011/11/0188, unter Bezugnahme auf OGH 10 Ob S 201/03m), erforderlich. Dies ist im vorliegenden Fall aufgrund der Teilung der Kosten gegeben.

Seine Mutter und seine Schwester lebten in DeutschlandE. Auch er hatte im Elternhaus eine Wohnung inne, doch lebte er dort weder mit der Mutter noch mit der Schwester im gemeinsamen Haushalt. Führt der Steuerpflichtige mit seiner Familie keinen gemeinsamen Haushalt, kommt dem Familienwohnsitz keine ausschlaggebende Bedeutung zu (VwGH 25.02.1970, 1001/69; 18. 1. 1996, 93/15/0145). Eine Pflegebedürftigkeit oder besondere Betreuungsbedürftigkeit der Mutter lag nicht vor. Auch eine regelmäßige Rückkehr an die Adresse DeutschlandE kann nicht überprüft werden, zumal einerseits die Angaben über die Familienheimfahrten widersprüchlich sind und andererseits Frau H angab, dass der Bf. nicht bei sämtlichen Reisen nach Deutschland seine Familie in DeutschlandE aufsuchte.

Der Bf. war - trotz falscher Angaben dazu – nicht verheiratet, weshalb auch kein Familienwohnsitz mit einer Ehegattin vorlag.

Der Bf. erzielte nur in Österreich Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. Nach Ansicht der Abgabenbehörde (siehe nächster Punkt) erzielte er nur in Österreich Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Rechtsanwalt. Nach Ansicht der Abgabenbehörde liegen keine in Deutschland erzielten Einkünfte vor.

Dass der Bf. in Deutschland Mitglied in verschiedenen Vereinen sowie Reservist der deutschen Bundeswehr sein soll (Unterlagen dazu wurden keine vorgelegt, Anmerkung), ist von untergeordneter Bedeutung. Allein die Tatsache, dass der Bf. aufgrund seiner Tätigkeit als Rechtsanwalt in Deutschland sozialversichert sein soll, verhilft dem Bf. mangels dort erwirtschafteter Einkünfte (siehe nächster Punkt) nicht zu einer Ansässigkeit in Deutschland.

Entscheidend ist das Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse im Rahmen der Beweiswürdigung. Aufgrund des soeben geschilderten Sachverhalts ergibt sich in einer Gesamtabwägung aller festgestellten Umstände hinsichtlich beider Tatbestandsmerkmale die Annahme einer österreichischen Ansässigkeit.

Einkünfte aus selbständiger Arbeit/Kick-Back-Zahlungen:

Artikel 14 des DBA lautet wie folgt:

1) Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus einem freien Beruf oder aus sonstiger selbständiger Tätigkeit bezieht, dürfen nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, dass der Person im anderen Vertragsstaat für die Ausübung ihrer Tätigkeit gewöhnlich eine feste Einrichtung zur Verfügung steht. Steht ihr eine solche feste Einrichtung zur Verfügung, so dürfen die Einkünfte im anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser festen Einrichtung zugerechnet werden können.

(2) Der Ausdruck „freier Beruf“ umfasst insbesondere die selbständig ausgeübte wissenschaftliche, literarische, künstlerische, erzieherische oder unterrichtende Tätigkeit sowie die selbständige Tätigkeit der Ärzte, Rechtsanwälte, Ingenieure, Architekten, Zahnärzte und Buchsachverständigen.

Nach Ansicht des Bf. handelt es sich bei den von der Außenprüfung zugerechneten Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit um solche aus seiner Tätigkeit als Rechtsanwalt. Sollte das Bundesfinanzgericht die Ansicht vertreten, die Einkünfte entspringen der Tätigkeit als Rechtsanwalt, so ist der Sachverhalt wie folgt zu beurteilen:

*Dass der Bf. für seine Mutter Rechtsanwaltstätigkeiten im Zusammenhang mit den im Familienbesitz befindlichen Bürogebäuden in ***45*** und ***46*** ausgeführt hat, kann mangels hierzu vorgelegter Unterlagen nicht eruiert werden. Fest steht allerdings, dass der Bf. im Rahmen seiner Tätigkeit als Rechtsanwalt bloß die an G gelegten Rechnungen als Einkünfte aus der Rechtsanwaltstätigkeit in seinen deutschen Steuererklärungen erklärte. Auch legte der Bf. der Abgabenbehörde keine Unterlagen betreffend weitere Leistungen, Abrechnungen etc. an*

Dritte vor. Das Schreiben von D ist zur Kenntnis zu nehmen, hat aber mangels einschlägiger Nachweise keinen weiteren Einfluss auf die rechtliche Beurteilung.

Die Abgabenbehörde anerkennt das Vorliegen einer Betriebsstätte und sohin einer festen Einrichtung iSd Artikel 14 DBA an der Adresse DeutschlandE. Einkünfte aus selbständiger Arbeit dürfen im anderen Staat (=Deutschland) besteuert werden, insoweit sie dieser festen Einrichtung zugerechnet werden können. Aufgrund der Rechtsberatungen an den in Österreich wohnhaften G im Zusammenhang mit dessen betrieblichen Tätigkeiten in Österreich, ist nicht von einer Zurechnung der Einkünfte an die deutsche feste Einrichtung auszugehen. Die in Österreich gemietete Wohnung hatte ein Gesamtausmaß von 105m² und war es dem Bf. wohl ein Leichtes, in einem der drei Zimmer seiner Tätigkeit als Rechtsanwalt nachzugehen. Diese Annahme wird durch die Angaben von Frau H, sie habe den Bf. hin und wieder am Laptop und Tablet arbeiten sehen, bestätigt.

Zur Umsatzsteuer:

Bei der rechtsfreundlichen Beratung handelt es sich um eine sonstige Leistung iSd § 3a Abs. 1 iVm § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994. Diese Leistung wird gem. § 3a Abs. 6 UStG 1994 an einen Unternehmer des Abs. 5 Z 1 leg. cit. an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Empfänger sein Unternehmen betreibt. G, der Empfänger der Leistung, betrieb sein Unternehmen von Österreich aus, weshalb die Leistung in Österreich steuerbar ist. Grundsätzlich wären sämtliche vom Bf. erbrachten Leistungen in Österreich steuerpflichtig. Umsatzsteuer wurde keine abgeführt, zumal der Bf. die Rechnung im Rahmen des ReverseCharge-Systems ausstellte. Allerdings liegt im vorliegenden Fall gem. § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 ein Befreiungstatbestand (Kleinunternehmerregelung) vor, zumal der Bf. Umsätze unter EUR 30.000 netto erbracht und nicht auf die Anwendung der Befreiung verzichtet hat.

Abschließend ist der Vollständigkeit halber zur Einstellung des Ermittlungsverfahrens der Staatsanwaltschaft Graz anzumerken, dass im Strafverfahren ein anderer – strengerer - Beweismaßstab als im Abgabenverfahren gilt.

Die Abgabenbehörde beantragt die Abänderung der Bescheide dahingehend, als dass das Bundesfinanzgericht über die Ansässigkeit des Bf. in Österreich absprechen und die bisher veranlagten nichtselbständigen Einkünfte den Einkünften aus selbständiger Arbeit als Rechtsanwalt zurechnen möge.

Über die Beschwerde wurde Folgendes erwogen:

Nach Auffassung des Bundesfinanzgerichts ist im vorliegenden Fall den überzeugenden o.a. Ausführungen der belangten Behörde im Vorlagebericht zu folgen. Den gegenteiligen (teilweise auch widersprüchlichen) Ausführungen des Bf. wird hingegen kein Glauben geschenkt.

Im Ergebnis schließt sich das Bundesfinanzgericht daher sowohl hinsichtlich der Feststellung des entscheidungswesentlichen Sachverhalts durch die belangte Behörde laut Vorlagebericht als auch hinsichtlich der sich daran anknüpfenden rechtlichen Beurteilung durch die belangte Behörde laut Vorlagebericht an.

Um Wiederholungen zu vermeiden, wird auf die umfassende dbzgl. Begründung der belangten Behörde laut Vorlagebericht verwiesen.

Zusammengefasst bedeutet dies, dass

- der Bf. im verfahrensgegenständlichen Zeitraum als in Österreich ansässige Person iSd Art. 4 DBA-BRD anzusehen ist;
- die streitgegenständlichen Einkünfte, welche in den angefochtenen Bescheiden als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit qualifiziert wurden, richtigerweise den Einkünften aus selbständiger Arbeit zuzuordnen sind;
- diese Einkünfte aus selbständiger Arbeit 13.756,87 Euro (2013) und 16.839,72 Euro (2014) betragen;
- eine feste Einrichtung iSd Art. 14 DBA-BRD, welcher diese Einkünfte aus selbständiger Arbeit zuzurechnen wären, in Deutschland nicht vorliegt.

Was die o.a. Höhe der Einkünfte aus selbständiger Arbeit anlangt, so sieht das Bundesfinanzgericht keine Bedenken, der dbzgl. Gewinnermittlung der belangten Behörde zu folgen (vgl. Nachreichung der belangten Behörde vom 29.01.2021), - wogegen seitens des Bf. (vgl. Vorhalt des Bundesfinanzgerichts vom 04.02.2021) im Übrigen kein substantiiertes Vorbringen erstattet wurde.

Was die o.a. Ansässigkeitsfrage betrifft, so wird der Deutlichkeit halber (nochmals) klargestellt, dass sogar dann, wenn man den Bf. als in Deutschland ansässige Person betrachten würde, die streitgegenständlichen Einkünfte in Österreich zu besteuern wären, wären diese dann doch iSd Art. 14 Abs. 1 DBA-BRD einer österreichischen festen Einrichtung des Bf. (vgl. die o.a. Wohnsituation des Bf. im verfahrensgegenständlichen Zeitraum / 105m² große Mietwohnung GrazK18 (!)) zuzurechnen.

Der Vollständigkeit halber wird auf das Vorbringen des Bf. im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht - soweit hier von Relevanz – schließlich auch noch eingegangen wie folgt:

- Zum Schreiben des Bf. vom 08.04.2021 (vgl. dbzgl. Stellungnahme der belangten Behörde vom 28.04.2021):

Dienstvertrag:

Eine „Vollzeitbeschäftigung“ des Bf. bei der V-GmbH geht aus den Lohnzetteln des Bf. hervor. Welchen weiteren „Beschäftigungen“ - abgesehen von den den Honorarnoten / G zu Grunde liegenden Tätigkeiten - der Bf. nachgegangen sein soll, ist nirgendwo ersichtlich. In Deutschland wurden bloß die Einkünfte im Zusammenhang mit den Honorarnoten / G erklärt.

Zivilverfahren bzw. Ermittlungsverfahren der Staatsanwaltschaft:

Der Bf. übersieht, dass sich die belangte Behörde zuletzt (vgl. Vorlagebericht) nicht (mehr) auf die in der Außenprüfung festgestellten „Kick-Back-Zahlungen“ gestützt hat, sondern vielmehr von Einkünften des Bf. aus selbständiger Rechtsanwaltschaftstätigkeit ausgegangen ist (Anmerkung: Leistungserbringung des Bf. an G).

Familienheimfahrten:

Nach den glaubhaften Darlegungen der belangten Behörde hat der Bf. gegenüber der deutschen Abgabenbehörde sehr wohl wöchentliche Familienheimfahrten behauptet. Dies ist dem (ursprünglichen) Einkommensteuerbescheid 2013 vom 23.04.2015 und dem Einkommensteuerbescheid 2014 vom 30.03.2016 (jeweils in Verbindung mit den Berechnungsblättern vom 12.02.2020) zu entnehmen. In den Einkommensteuerbescheiden ist nämlich der freizustellende Arbeitslohn, welcher sich nach Abzug der jährlichen 52 (= wöchentlichen) Familienheimfahrten ergibt, ersichtlich. Hinsichtlich der Widersprüchlichkeit zu den Angaben vor der österreichischen Abgabenbehörde wird auf die Stellungnahme im o.a. Vorlagebericht verwiesen. Rückschlüsse auf einen bestimmten Aufenthaltsort lassen sich aus den der Abgabenbehörde vorgelegten „Fahrtenbüchern“ selbstverständlich nicht ziehen, allerdings ist in den beiden vorgelegten Listen (Anmerkung: „Aufzeichnungslisten“ laut Vorlagebericht) ersichtlich, in welchem Zeitraum der Beschwerdeführer angibt, nach Deutschland/E gefahren zu sein. Auch in diesem Zusammenhang wird aufgrund der Widersprüchlichkeit auf die detaillierte Stellungnahme zum o.a. Vorlagebericht hinsichtlich der Kontobewegungen verwiesen.

Gesellschaftliche Verpflichtungen, Bundeswehr:

Dass der Bf. in den streitgegenständlichen Jahren des Öfteren in Deutschland war, wird nicht bestritten. Der vorgelegte Zahlungsbeleg / Landsmannschaft ***47*** betrifft das Jahr 2012. Die übermittelten Fotos beweisen bloß, dass der Bf. an einem (nicht nachgewiesenen) Tag an einem bestimmten Ort war. Wie sehr der Bf. in die Tätigkeiten der Landsmannschaft ***47***

eingebunden war, wurde nicht nachgewiesen. Es wurden seitens des Bf. (Anm.: in diesem Zusammenhang) auch keine Nachweise bzgl. der Wehrübungstage bei der Deutschen Bundeswehr erbracht. Nach Auffassung des Bundesfinanzgerichts würden nach der Lage des Falles allerdings auch Tätigkeiten des Bf. für die Landmannschaft und Wehrübungstage des Bf. keine Ansässigkeit des Bf. im verfahrensgegenständlichen Zeitraum in Deutschland begründen.

Anlage N-AUS:

Die vom Bf. behaupteten „programmtechnischen“ Überlegungen sind nicht nachvollziehbar. Aus der vorliegenden Anleitung zur Anlage N-AUS ergibt sich, dass die Aufenthaltstage und nicht die bloßen Arbeitstage zu erfassen sind. Eine nur kurzfristige Anwesenheit ist als voller Tag zu zählen, mehrere Aufenthalte sind zusammenzurechnen. Tage, die ausschließlich außerhalb des Tätigkeitsstaats verbracht werden, werden nicht mitgezählt. Das bedeutet, dass diese Tage nichts mit dem Zeitraum am Lohnzettel zu tun haben. Dass der Bf. in den streitgegenständlichen Jahren an 360 Tagen in Österreich war, wird auch von der belangten Behörde nicht behauptet. Bloßer Zweck der Ausführungen der belangten Behörde war, die Widersprüchlichkeiten in der Sachverhaltsdarstellung des Beschwerdeführers aufzuzeigen.

Wohnsituation und Lebensgemeinschaft:

Die abgabenbehördlichen Feststellungen wurden auf Grund der vorgelegten bzw. ermittelten Unterlagen getroffen. Dass einerseits Frau H als Unterkunftsgeberin angegeben wurde und andererseits Frau P liegt daran, dass der Bf. im ZMR als Unterkunftsgeberin der Wohnung GrazK18 Frau H angegeben hat und der Abgabenbehörde ein Untermietanbot von Frau P für die Wohnung GrazK10 vorliegt. Es handelt sich daher um zwei Wohnungen. Zur Wohnsituation wird auf die detaillierte Stellungnahme im o.a. Vorlagebericht verwiesen. Dass der Bf. mit Frau H bloß einen „privaten Umgang pflegte“ wird als reine Schutzbehauptung gewertet. Dass hier von einer „Lebensgemeinschaft“ keine Rede sein könne, widerspricht der Aktenlage (vgl. Niederschrift mit Frau H). Dass der Stromverbrauch auf Grund intensiverer Nutzung beim Bewohnen einer Wohnung steigt, ist allgemein bekannt. Wenn der Stromverbrauch nach Ende einer Lebensgemeinschaft nicht sinkt, kann dies verschiedene Gründe haben (beispielsweise eine neue Partnerschaft, noch intensiveres Benutzen der stromverbrauchenden Geräte durch die Einzelperson auf Grund längeren Verweilens in der Wohnung, etc.) und zeigt doch gerade, dass die Wohnung im vorliegenden Fall tatsächlich weiterhin bewohnt wurde. Im Übrigen hat Frau H nie angegeben, „genötigt“ worden zu sein, ihre Eigentumswohnung als separates „Homeoffice“ zu benutzen. Grund für den Behalt der Eigentumswohnung war die relativ kurze Beziehungszeit vor dem Einzug. Da sie die Eigentumswohnung nicht aufgegeben hatte, stand diese sozusagen leer und wurde von ihr als Homeoffice genutzt.

Rechtsanwaltstätigkeit:

Zu den beruflichen Tätigkeiten des Bf. in der Wohnung wird auf die Niederschrift mit Frau H verwiesen. Um die vom Bf. dargestellten anwaltlichen Tätigkeiten für G erbringen zu können, musste der Bf. über keine Handakten, kein Sekretariat oder Back-Office verfügen. Abgesehen davon wird mangels in Deutschland erklärten Betriebsausgaben wohl auch dort nicht vom Vorhandensein eines Sekretariats oder Back-Offices auszugehen sein. Wie die räumlichen Gegebenheiten in Deutschland tatsächlich beschaffen waren, ist auf Grund der hier getroffenen Beurteilung, in welcher von einem bloßen anwaltlichen Tätigwerden des Bf. im Ansässigkeitsstaat Österreich ausgegangen wird, allerdings nicht entscheidungsrelevant. Die an G erbrachten Leistungen konnten sehr wohl mit Hilfe eines Laptops oder Tablets, des Rechtsinformationssystems und von Google-Recherchen bzw. eventuell (Online-)Kommentaren erfolgen. Mandantengespräche mit G konnten sehr wohl vertraulich in der Wohnung stattfinden, weil Frau H nicht permanent in der Wohnung war. Abgesehen davon ist davon auszugehen, dass Mandantengespräche des Bf. mit G sowohl telefonisch als auch am Bau erfolgen konnten. Andere Mandanten gab es offenbar nicht (siehe Stellungnahme zum Vorlagebericht und Punkt „Zum Dienstvertrag“).

Fahrzeug und Niederschrift bei der Finanzpolizei:

Wenn der Bf. keine privaten Fahrten mit dem Poolfahrzeug unternehmen durfte, sind die mit einem PKW getätigten Familienheimfahrten nicht nachvollziehbar. In der Niederschrift bei der Finanzpolizei hat der Beschwerdeführer eigenhändig bestätigt, das Kfz gehöre seiner Gattin S. Dem Bf. wird insoweit recht gegeben, dass aus der Niederschrift die Anwesenheit von S nicht ersichtlich ist und es sich hierbei offenbar um einen Fehler der Abgabenbehörde handelt.

Haus in Deutschland bzw. anwaltliche Tätigkeit in Deutschland:

Der Bf. gibt in diesem Zusammenhang erstaunlicherweise an, es könne von einem „gemeinsamen Haushalt“ gesprochen werden. Dies steht eklatant im Widerspruch zu seinen bisherigen Angaben. Hierfür legte er sogar eine eidesstattliche Erklärung seiner Mutter vor, die bestätigt, dass es sich um drei abgeschlossene und getrennt voneinander begehbbare Wohneinheiten handle. Die Mutter versichert an Eides statt, dass die Angaben nach bestem Wissen und Gewissen gemacht wurden, sie die reine Wahrheit gesagt habe und nichts verschwiegen habe. Die belangte Behörde hat, entgegen der Behauptung des Bf., nicht festgestellt, dass der Bf. in Deutschland einer anwaltlichen Tätigkeit nachgegangen ist. Die belangte Behörde hat bloß die in den deutschen Steuererklärungen erklärten Einkünfte der anwaltlichen Tätigkeit in Österreich zugerechnet, zumal es sich bei den in Deutschland erklärten Einkünften offenbar um die an G erbrachten Leistungen handelt, die aber nicht der festen Einrichtung in Deutschland zugerechnet werden können. Dass die geschäftsführende Gesellschafterin - nämlich die Mutter des Bf. - eidesstattlich versichern könne, dass der Bf. für sie bzw. die SHG (SHG) in den Jahren 2011 bis heute umfangreich anwaltlich tätig war, wird nicht angezweifelt, doch reicht diese eidesstattliche Erklärung für sich genommen als

Beweismittel nicht aus (siehe obige Ausführung zur eidesstattlichen Erklärung der Mutter). Abgesehen davon ist die dbzgl. Beweisführung unerheblich, zumal die belangte Behörde keine Einkünfte aus der in Deutschland erbrachten Anwaltstätigkeit besteuert hat. Im Übrigen hat der Bf., abgesehen von den an G erbrachten Leistungen, weder vor der deutschen Abgabenbehörde noch vor der österreichischen Abgabenbehörde Einkünfte aus der Rechtsanwaltschaftstätigkeit erklärt. Angeforderte Unterlagen (Tätigkeitsberichte, Protokolle, Aufzeichnungen, Rechnungen, Honorarnoten etc.) wurden nie vorgelegt. Dass der Bf. auf Grund seiner Verpflichtung zur Verschwiegenheit keine Unterlagen vorgelegt habe, erweist sich als reine Schutzbehauptung, zumal im vorliegenden Fall (in diesem Zusammenhang) nicht einmal anonymisierte Unterlagen vorgelegt wurden. Völlig weltfremd erscheint es, dass ein Rechtsanwalt seine Tätigkeiten (Telefonate, E-Mails, Recherchen, Schriftsätze etc.) nicht exakt festhält und abrechnet. Grund dafür könnte sein, dass er schlichtweg keine Einkünfte aus dieser Tätigkeit lukrierte. Der Ansicht des Bf., dass es sich bei den Kick-Back-Zahlungen um Honorare aus der anwaltlichen Tätigkeit handelt, wird gefolgt und hat die belangte Behörde zuletzt auch nichts Gegenteiliges mehr behauptet. Entgegengetreten wird allerdings weiterhin der Zurechnung laut Bf. und seiner diesbezüglichen rechtlichen Beurteilung.

Ansässigkeit:

Dass die Wohnung(en) des Bf., der bereits seit 2009 in Österreich wohnhaft ist, bloß auf Grund eines angegebenen Nebenwohnsitzes keine ständige(n) Wohnstätte(n) iSd Doppelbesteuerungsabkommens sein soll(en), erschließt sich dem Bundesfinanzgericht nicht. Dass der Bf. seine Grazer Wohnung tatsächlich ständig verwendet hat bzw. diese ihm ständig zur Verfügung gestanden ist, geht aus dem festgestellten Sachverhalt hervor. Auch ist der Grazer Wohnsitz ein besonders qualifizierter Wohnsitz, zumal sich der Bf. diesen mit seiner Lebensgefährtin geteilt hat, hier einer Vollzeitbeschäftigung nachgegangen ist und auch Einkünfte aus seiner Anwaltstätigkeit lukriert hat. Auch hat er seine damalige Wohnung in der GrazRG aufgegeben, um mit seiner Lebensgefährtin zusammenzuziehen. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen befindet sich also in Österreich. Darauf deuten sowohl die Lebensgemeinschaft mit Frau H, die Dauer des Wohnsitzes als auch die Erwirtschaftung der gesamten (!) Einkünfte in Österreich hin. In Deutschland verfügt der Bf. über einen eigenen Hausstand, welchen er sich mit keiner anderen Person teilt. Dass er gelegentlich Familienbesuche tätigt und auch für die Mutter bzw. deren gemeinsame Gesellschaft anwaltlich tätig wird, ändert mangels gemeinsamen Hausstands jedoch nichts an der o.a. rechtlichen Beurteilung. Auch wenn der Bf. subjektiv in Deutschland ansässig sein möchte und seine traditionsbedingte innere Verbundenheit (Landmannschaft, Bundeswehr) weiterhin zu Deutschland hat, so ist dies für die Bestimmung des Mittelpunkts der Lebensinteressen hier nicht von ausschlaggebender Relevanz. Da im Zuge der Tie-Breaker-Rule-Prüfung bereits der Lebensmittelpunkt in einem Land bejaht werden kann, sind die anderen beiden Stufen nicht mehr zu prüfen. Entgegen der Ansicht des Bf. hat die belangte Behörde nicht versucht, die Wohnung in GrazK10 als Betriebsstätte darzustellen. Auf Grund des ermittelten Sachverhalts

steht fest, dass die Ansässigkeit des Bf. in Österreich gegeben ist. Aus diesem Grund kommt es auf das Vorhandensein einer festen Einrichtung in Österreich im Grunde auch gar nicht an. Einer allfälligen festen Einrichtung in Deutschland könnten aber ohnehin keine Einkünfte zugerechnet werden.

Verjährung:

Ob die allgemeine Festsetzungsverjährung in Deutschland bereits eingetreten ist, ist für das gegenständliche nationale Abgabenverfahren unerheblich. Abgesehen davon beginnt der Fristenlauf gemäß Artikel 25 Abs. 1 DBA-Deutschland wohl mit der Bekanntgabe des Abgabenbescheides und ist die Verständigungsregelung nach dem Wortlaut des Art 25 Abs. 2 letzter Satz DBA-Deutschland ungeachtet der Fristen des innerstaatlichen Rechts umzusetzen, welche Regelung im Verhältnis zu den innerstaatlichen (verfahrensrechtlichen) Fristen eine *lex specialis* darstellt. Dass die Verjährungsfrist umfasst ist, scheint in der Literatur unstrittig zu sein (vgl. Papst/Urtz in Aigner/Kofler/Tumpel (Hrsg), DBA-Kommentar, 2. Aufl. 2019, Art. 25, II. Einzelfall-Verständigungsverfahren (Art 25 Abs 1 und 2) [Rz 30 - 129]).

- Zum Schreiben des Bf. vom 21.06.2021:

Erklärung der Frau D:

Es liegt keine Erklärung von Frau D vom 31.03.2021 vor. Es geht hier wohl um die Erklärung vom 31.03.2020, auf welche oben bereits eingegangen wurde.

Ausführung zur Mutter:

Der Bf. bezieht sich auf Seite 2 seiner Stellungnahme auf folgende Ausführung der belangten Behörde auf den Seiten 4 und 5 der Stellungnahme vom 28.4.2021: *„Dass die geschäftsführende Gesellschafterin - nämlich die Mutter des Bf. ([https://www. \(...\)](https://www.)) eidesstattlich versichern könne, dass der Beschwerdeführer für sie bzw. die SHG in den Jahren 2011 bis heute umfangreich anwaltlich tätig war, wird von der Abgabenbehörde nicht angezweifelt, doch wird wohl diese eidesstattliche Erklärung für sich genommen als Beweismittel nicht ausreichen (siehe obige Ausführung zur eidesstattlichen Erklärung der Mutter)“*. Es wird damit seitens der belangten Behörde aber nicht eingeräumt, wie der Bf. ausführt, dass dieser bis heute umfangreich anwaltlich tätig ist, sondern die belangte Behörde zweifelt bloß nicht an, dass die Mutter des Bf. eine weitere eidesstattliche Erklärung diesbezüglich abgeben könne bzw. würde.

Aktenteile:

Aus den nachträglich vorgelegten Aktenteilen der Jahre 2012, 2013 und 2014 ist nicht erkennbar, wann der Bf. welche Tätigkeiten ausgeführt hat. In den Historien ist bloß ersichtlich, dass der Bf. in den Jahren 2020 und 2021 einzelne Schriftsätze verfasst bzw. im Jahr 2019 eine Wiedervorlage bearbeitet hat. In der RA-Akte „geschwärzt“/13 v. 13.05.2021 ist ein Rechnungsdatum vom 18.12.2013 ersichtlich. Rechnungsempfänger ist eine Rechtsschutzversicherung, der bis zum heutigen Tag offene Betrag betrage EUR 83,54. Auf Grund des geringen Rechnungsbetrags wird wohl nicht von einer umfangreichen Leistung im Jahr 2013 ausgegangen werden können. Der Bf. gibt an, dass entsprechende Erlöse aus den Jahren 2012, 2013 und 2014 entweder noch nicht oder erst in den Jahren 2020 bzw. 2021 realisiert worden wären. Es erscheint allerdings nicht glaubwürdig, dass ein Rechtsanwalt bereits tatsächlich erbrachte Tätigkeiten nach mehr als sieben Jahren nicht abgerechnet bzw. tatsächlich offene Forderungen nicht eingetrieben hat.

Wehrdienst:

Für den streitgegenständlichen Zeitraum wurde nunmehr eine Wehrdienstbescheinigung über zwei Tage (25.11.-26.11.2014) vorgelegt. Zwei der drei Wehrdienstbescheinigungen betreffen die Jahre 2015 bzw. 2016 (fünf bzw. 13 Tage).

Familienheimfahrten:

Der Bf. legt einen Auszug der Homepage (...) zu Familienheimfahrten bzw. zum Ansatz der Entfernungspauschale vor. Die Entfernungspauschale für eine wöchentliche Familienheimfahrt im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung kann unabhängig vom Aufwand in Anspruch genommen werden. Es ist daher zunächst unerheblich, mit welchem Verkehrsmittel die Heimfahrten durchgeführt werden und ob dem Steuerpflichtigen überhaupt Kosten für diese Wege entstanden sind. *„Bei größeren Entfernungen zwischen Familienwohnung und auswärtigem Beschäftigungsort fallen regelmäßig hohe Werbungskostenbeträge an. Da der Ansatz der Entfernungspauschale daran geknüpft ist, dass Familienheimfahrten tatsächlich durchgeführt werden, verlangen Finanzämter insbesondere bei hoher Pkw-Fahrleistung den Nachweis der tatsächlichen Pkw-Nutzung“*. Für Flugkosten gilt die Entfernungspauschale nicht, sondern können bei Nachweis bloß die tatsächlichen Kosten geltend gemacht werden. Die Ausführungen zu den Familienheimfahrten auf Seite 2 der Stellungnahme des Bf. widersprechen der deutschen Rechtslage. Auf die Angaben des Bf. vor der deutschen Abgabenbehörde betreffend wöchentliche Familienheimfahrten wird nochmals hingewiesen.

Wohnungen in Graz:

Selbstverständlich sind die Wohnungen GrazK10 bzw. 18 streitgegenständlich. Dies ergibt sich nicht nur aus den Erhebungen der Außenprüfung, sondern auch aus sämtlichen Stellungnahmen der belangten Behörde sowie aus der Niederschrift vom 24.08.2020 mit Frau H. Dass die Abgabenbehörde in ihrer Stellungnahme vom 28.04.2021 im Punkt „Zur

Wohnsituation und Lebensgemeinschaft" erster Absatz bloß irrtümlicherweise zwei Mal zur Y [anderer Straßenname] ausgeführt hat, ergibt sich einerseits aus den dazugehörigen Hausnummern bzw. Türnummern (10 und 18) sowie andererseits aus dem vierten Absatz und auch aus dem Punkt „Ansässigkeit“. Die belangte Behörde konstruiert entgegen der Ansicht des Bf. keine Beweise, es handelt sich hier vielmehr bloß um einen offenbar auf einem Versehen beruhenden Schreibfehler.

Niederschrift Frau H:

Frau H gibt auf Seite 2 der Niederschrift vom 24.08.2020 an, dass der Bf. hin und wieder sowohl am Laptop als auch am Tablet gearbeitet hat. Abgesehen davon ist darauf hinzuweisen, dass Frau H und der Bf. nicht 24 Stunden am Tag miteinander verbracht haben.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung (insbes. Abweichen der Entscheidung von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, Fehlen einer solchen Rechtsprechung, uneinheitliche Beantwortung der zu lösenden Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes) zukommt.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 3. Februar 2022