

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. W in der Beschwerdesache Bf., N-Straße-bb, GDe Hs KN, vertreten durch Dr. K, Rechtsanwalt und Steuerberater, S-Straße-zz, Plz S, über die Beschwerden vom 17. Juli 2017 bzw. vom 31. Juli 2017 gegen die Bescheide des Finanzamtes Z (nunmehr: Finanzamt Österreich), Ge Z, T-Straße-zz, vertreten durch Mag. T, vom 16. Juni 2017, vom 2. Juni 2017 bzw. vom 24. Juli 2017 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2013 bis 2015 sowie Festsetzung von Einkommensteuervorauszahlungen für 2017 und Folgejahre zu Recht erkannt:

- 1) Den Beschwerden betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2013 bis 2015 wird gemäß § 279 BAO im Umfang der Beschwerdeentscheidungen teilweise Folge gegeben. Im Hinblick auf die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben wird auf die Beschwerdeentscheidungen vom 17. bzw. vom 18. August 2017 verwiesen. Im Übrigen werden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen.
- 2) Die Beschwerde betreffend Festsetzung von Einkommensteuervorauszahlungen für 2017 und Folgejahre wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.
- 3) Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) - ein österreichischer Staatsbürger - war in den Streitjahren bei der liechtensteinischen Firma L AG beschäftigt und bezog daraus Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Am 25. November 2014 langte beim Finanzamt Z ein an die Finanzpolizei gerichtetes, den Bf. betreffendes Schreiben (anonyme Anzeige) mit folgendem Inhalt (wörtlich) ein:

- *“Wohnt seit vielen Jahren mit seiner langjährigen Lebensgefährtin RD SA in X, B-Straße-yx.*
- *Arbeitet seit Jahren in Liechtenstein.*
- *Hat sich vor 2 Jahren in X amtlich abgemeldet und in der Schweiz in H angemeldet.*
- *Und wohnt seitdem trotzdem weiterhin wie vorher bei seiner Lebensgefährtin RD in X in der B-Straße-yx, d.h.*
- *Bf fährt jeden Morgen mit seinem Auto von X zur Arbeit nach FL und kommt jeden Abend mit seinem Auto nach X, B-Straße-yx zurück und wohnt dort werktags, wochenends, sonntags wie feiertags.*
- *Bf benützte seit gut zwei Jahren für seine Fahrten ein Auto mit schweizer Kennzeichen (G Kennzeichen) der Marke xyz, silbermetallic.*
- *Seit etwa zwei Wochen fährt Bf mit einem anderen Auto mit dem schweizer Kennzeichen abc der Marke xzy, silbermetallic, täglich nach Liechtenstein, in die Schweiz und wieder zurück nach X und dann ständig in Österreich herum.*
- *Demnächst werden Bf und seine Lebensgefährtin RD in eine Wohnanlage mit Tiefgarage in M-Straße Nr. 8 in X umziehen.“*

Die Finanzpolizei hat daraufhin im Zusammenhang mit der Abklärung des Sachverhaltes bezüglich der Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischem behördlichem Kennzeichen entsprechende Ermittlungen durchgeführt; dabei wurde ua. der Bf., Frau RD und diverse Auskunftspersonen (Nachbarn) befragt und auch Erhebungen betreffend Trinkwasserverbrauch, Post-Nachsendeauftrag vorgenommen (vgl. die diesbezügliche finanzpolizeiliche Zusammenstellung ihrer Ermittlungen vom 20.1.2016 sowie die Niederschrift betreffend die Befragung des Bf. vom 8.1.2016).

In weiterer Folge veranlagte das Finanzamt - ausgehend vom österreichischen Besteuerungsrecht seiner (gemäß § 184 BAO geschätzten) liechtensteinischen nichtselbständigen Einkünfte - den Bf. mit Bescheiden vom 2. bzw. 16. Juni 2017 zur Einkommensteuer für die Jahre 2013 bis 2015; dabei führte es begründend aus, dass auf Grund der am 8. Jänner 2016 vor der Finanzpolizei gemachten Angaben, wonach der Bf. zwar ab September 2012 eine Wohnung in Hs angemietet, in der Folge den österreichischen Wohnsitz als Nebenwohnsitz umgemeldet und, nachdem das Finanzamt Ermittlungen bezüglich der Steuerpflicht vorgenommen habe, diesen abgemeldet habe, weiterhin die Wochenenden am Wohnsitz seiner Lebensgefährtin, mit welcher er

bereits 14 Jahre in einer Beziehung sei, verbringen würde, könne als erwiesen angenommen werden, dass die gemeinsam mit seiner Lebensgefährtin benutzte Wohnung einen Wohnsitz im Sinne der Bundesabgabenordnung darstelle. Aufgrund seiner eigenen Einschätzung bestünden keinerlei persönliche Beziehungen in die Schweiz, sondern im Wesentlichen lediglich zu seiner Lebensgefährtin. Da auch keinerlei wirtschaftliche Beziehungen zur Schweiz vorlägen, befinde sich sein Mittelpunkt der Lebensinteressen und somit seine Ansässigkeit gemäß Art. 4 DBA-Schweiz in Österreich, sodass die in Liechtenstein erzielten Einkünfte nach Art. 15 DBA-Liechtenstein in Österreich zu erfassen seien; eine allenfalls in Liechtenstein bezahlte Steuer könne auf die inländische Steuer angerechnet werden.

Mit Schriftsatz vom 17. Juli 2017 wurde gegen diese Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2013 bis 2015 Beschwerde erhoben und beantragt, diese Bescheide ersatzlos aufzuheben bzw. in eventuelle, diese im Sinne der Beilagen ./2 bis ./4 abzuändern. Begründend wurde unter Angabe entsprechender Beweismittel im Wesentlichen Folgendes (wörtlich) ausgeführt:

“Zur Steuerpflicht in Österreich

Der Bf. ist mit 01.09.2012 in die benachbarte Schweiz verzogen und verfügt über eine aufrechte Aufenthaltsbewilligung (siehe Wohnsitzbestätigung vom 08.08.2017 - Beilage ./1).

Der Bf. hat seit 01.09.2012 eine 1-Zimmer-Wohnung an der Adresse B-Weg-ax in GDe Hs angemietet, wofür er einen monatlichen Mietzins (inkl. Betriebskosten) in Höhe von CHF 850,00 bezahlt (siehe Mietvertrag vom 08.08.2012 - Anhang zur Beilage ./1). Mit 01.07.2017 ist der Bf. in eine andere Wohnung an der Adresse N-Straße-bb in GDe Hs umgezogen, wofür er seit 01.07.2017 einen monatlichen Mietzins (inkl. Betriebskosten) in Höhe von CHF 760,00 bezahlt (siehe Mietvertrag 09.05.2017 - Anhang zur Beilage ./1). Der Bf. hat seine Einkünfte als Arbeitnehmer seit seinem Zuzug in die Schweiz ordnungsgemäß in der Schweiz versteuert (siehe Steuerbescheide der Stadt Hs für die Jahre 2013 - 2015; Anhänge zu den Beilagen ./2 - /4).

Entgegen der Begründung des Finanzamtes hatte der Bf. seit seinem Wegzug aus Österreich keinen (faktischen) inländischen Wohnsitz, und ist der Bf. mit seinen Einkünften daher in Österreich nicht steuerpflichtig.

Zur Höhe der Einkünfte

Jedoch selbst wenn der Bf. mit seinen Einkünften in Österreich steuerpflichtig sein sollte, was bestritten wird, wurden die Einkünfte durch das Finanzamt nicht richtig ermittelt wie folgt:

- Keine steuerbegünstigte Behandlung des 13. Bezuges.*
- Keine Berücksichtigung der Krankenversicherungsbeiträge als Werbungskosten.*
- Keine Berücksichtigung eines Pendlerpauschales (Wegstrecke X - D: 33 km).*
- Keine Berücksichtigung der in der Schweiz entrichteten Kantons- und Gemeindesteuer sowie direkten Bundessteuer.*

Es wird diesbezüglich auf die Beilagen ./2 bis ./4 verwiesen, mit den Berechnungen der Einkünfte 2013 - 2015 samt Anhänge.“

Ausgehend vom Besteuerungsrecht Österreichs auch im Jahr 2017 setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 24. Juli 2017 - nach am 21. Juli 2017 elektronisch eingelangtem Antrag [Berücksichtigung der Sonderzahlung (13. Bezug), der Krankenversicherungsbeiträge und der ausländischen Steuer] - die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2017 und Folgejahre mit 8.000,00 € fest.

Mit Anbringen (FinanzOnline) vom 31. Juli 2017 erhob der Bf. angesichts der bestrittenen österreichischen Steuerpflicht auch gegen diesen Einkommensteuervorauszahlungsbescheid Beschwerde.

Mit teilweise stattgebenden Beschwerdevereinscheidungen vom 17. bzw. 18. August 2017 behandelte das Finanzamt die liechtensteinischen nichtselbständigen Einkünfte des Bf. weiterhin voll steuerpflichtig und versagte die Anrechnung der geltend gemachten in der Schweiz entrichteten Kantons- und Gemeindesteuer sowie direkten Bundessteuer, änderte die angefochtenen Einkommensteuerbescheide 2013 bis 2015 jedoch insofern zu Gunsten des Bf. antragsgemäß ab, als es den 13. Bezug steuerbegünstigt behandelte, die Krankenversicherungsbeiträge wie auch das Pendlerpauschale als Werbungskosten berücksichtigte; eine Anrechnung liechtensteinischer Steuer unterblieb mangels Ausweises in den vorgelegten Lohnausweisen. Auf die umfangreichen Ausführungen der Abgabenbehörde in der zusätzlichen Bescheidbegründung vom 17. August 2017 wird an dieser Stelle verwiesen.

Mit Anbringen (FinanzOnline) vom 13. September 2017 wurde beantragt, die Beschwerden betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2013 bis 2015 sowie Festsetzung von Einkommensteuervorauszahlungen für 2017 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen. Im Vorlageantrag wurde von Seiten des Bf. beantragt, die Einkommensteuerbescheide 2013 bis 2015 sowie den Vorauszahlungsbescheid 2017 ersatzlos aufzuheben bzw. in eventuelle, die in der Schweiz entrichteten Steuern auf die Steuerschuld anzurechnen. Begründend wurde in Erwiderung auf die Ausführungen der Abgabenbehörde in den Beschwerdevereinscheidungen (zusätzliche Bescheidbegründung) im Wesentlichen Nachstehendes vorgebracht:

*“Zu prüfen ist zunächst, ob der Bf. mit SA RD in einer Lebensgemeinschaft lebte, nachdem der Bf. mit SA RD nicht verheiratet ist und diese auch keine gemeinsamen Kinder haben. Bei der Lebensgemeinschaft handelt es sich nach der Judikatur des VwGH (vgl. VwSlg 7228 F/1997) um einen eheähnlichen Zustand, der dem typischen Erscheinungsbild des ehelichen Zusammenlebens entspricht. Dazu gehört im Allgemeinen eine **Geschlechtsgemeinschaft**, **Wohnungsgemeinschaft** und **Wirtschaftsgemeinschaft**, wobei unter Rücksichtnahme aufeinander auch das eine oder andere Merkmal fehlen kann. Eine bloße Geschlechtsgemeinschaft, die nicht über das hinausgeht, was üblicherweise als intimes Verhältnis bezeichnet wird, führt noch nicht zum Vorliegen einer Lebensgemeinschaft.*

Nach den Feststellungen des Finanzamts kann jedoch nicht darauf geschlossen werden, dass der Bf. mit SA RD in einer Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft lebte.

Nach den Feststellungen des Finanzamts verbrachte der Bf. nach Anmietung seiner Wohnung in der Schweiz (nur) mehr die Wochenenden bei SA RD. Das Finanzamt geht dabei implizit davon aus, dass der Bf. einen "abgeleiteten" Wohnsitz dort hatte, ohne dies jedoch weiter zu begründen. Zur Annahme eines Wohnsitzes muss der Bf. jedenfalls eine tatsächliche jederzeitige Verfügungsmacht über die Wohnung der Frau RD gehabt haben, wie dies das Finanzamt unter Verweis auf die einschlägige Judikatur zutreffend festhält.

Eine solche faktische Verfügungsmacht ergibt sich jedoch in keiner Weise aus dem vorliegenden Sachverhalt. SA RD ist berufstätig und verfügt als Schuldirektorin über ein entsprechendes Einkommen, welches es ihr ermöglicht ihr Leben eigenständig zu gestalten. Sie ist Alleineigentümerin einer großzügigen Eigentumswohnung, welche sie ohne finanzielle Mithilfe des Bf. angeschafft hat und auch die laufenden Kosten für die Wohnung aus eigenen Einkünften bestreitet. Insofern erschließt sich nicht, aus welchen Gründen Frau RD dem Bf., nachdem sich dieser im Jahr 2012 für einen Wegzug aus ihrer Wohnung entschieden hat, eine jederzeitige Verfügungsmacht über ihre Wohnung gewähren hätte sollen. Dies ergibt sich weder aus dem vom Finanzamt festgestellten Sachverhalt noch kann dies aus den sonstigen Umständen abgeleitet werden.

Im Übrigen hat Frau RD drei erwachsene Kinder, welche mehrmals pro Woche bei ihr zu Besuch sind, sowie ein Enkelkind, welches sie teilweise auch an Wochenenden betreut. Schon aus diesem Grund kann es dem Bf. nicht freistehen und steht es ihm auch nicht frei, über die Wohnung jederzeit wie über seine eigene frei zu verfügen. Vielmehr hat der Bf. seine Besuche mit Frau RD abzustimmen, welche als dreifache Mutter und Großmutter ein eigenständiges selbstbestimmtes Leben führt. Die Annahme des Finanzamtes, dass der Bf. über die Wohnung der Frau RD, sei dies nun rechtlich oder faktisch, jederzeit wie über seine eigene Wohnung verfügen kann, ist sohin unbegründet und wird dies nicht nur vom Bf., sondern auch von Frau RD entschieden zurückgewiesen.

Auch was das Merkmal der Wirtschaftsgemeinschaft betrifft, so fehlt es auch diesbezüglich an jeglichem Anhaltspunkt. Bereits aus der Feststellung des Finanzamts, dass der Bf. seine Wohnung in der Schweiz aufgrund des kürzeren Arbeitsweges wochentags benützt, ergibt sich, dass er dort einen eigenständigen Haushalt zu führen haben wird, ebenso wie Frau RD ihren eigenen Haushalt führt.

Insofern bezeichnet der Bf. im Rahmen seiner Aussage vor der Finanzpolizei am 08.01.2016 Frau RD auch zutreffend als seine "Freundin", was eben für eine (wenn auch langjährige) Geschlechtsgemeinschaft spricht, die ein regelmäßiges räumliches Zusammensein bedingt. Ebenso bezeichnet der Bf. seine Aufenthalte bei Frau RD zutreffend als "Besuche", was gerade nicht für das Innehaben eines Wohnsitzes spricht.

Jedoch selbst, wenn der Bf. im streitgegenständlichen Zeitraum in einer Lebensgemeinschaft zu SA RD gestanden haben sollte, was bestritten wird, so reicht dies nach der Judikatur jedenfalls nicht für die Annahme eines "abgeleiteten" Wohnsitzes aus.

Nachdem der Bf. im streitgegenständlichen Zeitraum über keinen Wohnsitz in Österreich verfügte, ist auch nicht entscheidungswesentlich zu welchem Land er engere Beziehungen hatte,

wenngleich die Feststellungen des Finanzamtes, wonach "in der Schweiz keinerlei wirtschaftliche oder persönliche Beziehungen" bestehen, unzutreffend ist. Allein aus dem Umstand, dass der Bf. eine Wohnung in der Schweiz angemietet hat und diese (nach den Feststellungen des Finanzamtes) zumindest unter der Woche auch benützt, ergeben sich zwangsläufig wirtschaftliche Beziehungen zur Schweiz. So hat der Bf. für die Wohnungen Miete zu bezahlen (zunächst CHF 850,00 für die Wohnung im B-Weg-ax und ab 01.07.2017 CHF 760,00 für die Wohnung in der N-Straße-bb) und entsprechende Einkäufe für die Bewirtschaftung seiner Wohnung sowie für seine private Lebensführung zu tätigen. Weiters ist der Kläger in der Schweiz versichert, hat ein Schweizer Telefon und bezahlt auch seine Steuern in der Schweiz. Auch wenn der Bf. vor der Finanzpolizei angegeben hat, keine Freunde in der Schweiz zu haben, so bestehen rein aufgrund des Umstandes, dass er sich unter der Woche in der Schweiz aufhält, (zwangsläufig) soziale Beziehungen, seien dies Kontakte zu Nachbarn, im Rahmen seiner Einkäufe in der Schweiz oder zu Schweizer Behörden. Im Übrigen hat der Bf. auch bei der Befragung vor der Finanzpolizei angegeben, dass er "ein paar Bekannte" in der Schweiz habe (siehe Niederschrift vom 08.01.2016, Seite 5).

Das Finanzamt gibt aber auch den Sachverhalt, aufgrund der von ihm angeführten Beweismittel teilweise unrichtig wieder wie folgt:

Feststellung: "Aus der vorgelegten Wohnsitzbestätigung vom 08.06.2017 ist nicht ersichtlich, ob tatsächlich ein Wohnsitz in Hs seit 2012 bestand, da diese keinerlei Aussage über den beschwerdegegenständlichen Zeitraum 2013 bis 2015 trifft" (siehe Bescheidbegründung Seite 4, 5. Absatz).

In der Wohnsitzbestätigung vom 08.06.2017 ist als Zuzugsdatum der 01.09.2012 angeführt, woraus sich wohl unzweifelhaft ergibt, dass der Bf. seither polizeilich in der Schweiz gemeldet ist. Der steuerliche Vertreter hat aufgrund der genannten Feststellung den Bf. ersucht, nochmals eine Wohnsitzbestätigung einzuholen, auf der auch frühere Wohnsitze angeführt sind, was aber offenkundig behördlich nicht vorgesehen ist, nachdem dem Bf. von der Stadt Hs erneut eine gleichlautende Bestätigung ausgehändigt wurde (siehe beiliegende Wohnsitzbestätigung vom 28.08.2017).

Feststellung: "Ob der Bf. über eine aufrechte Aufenthaltsbewilligung verfügt - wie in der Beschwerde vorgebracht ... " (siehe Bescheidbegründung Seite 4, 6. Absatz).

Mit dieser Feststellung erweckt das Finanzamt den Eindruck, dass das Bestehen einer Aufenthaltsbewilligung lediglich vorgebracht, aber nicht bewiesen sei, dies obwohl die Aufenthaltsbewilligung in der vorgelegten Wohnsitzbestätigung angeführt ist. Dass der Bf. über eine Aufenthaltsbewilligung in der Schweiz verfügt, ergibt sich im Übrigen auch aus den (ebenfalls vorgelegten) Steuerbescheiden 2013 - 2015.

Feststellung: "Am 08.01.2016 gab der Bf. vor der Finanzpolizei an ..., er habe den Wohnsitz in X abgemeldet, jedoch weiterhin die Wochenenden dort bei seiner Lebensgefährtin verbracht" (siehe Bescheidbegründung Seite 2, 1. Absatz).

Die betreffenden Aussagen vor der Finanzpolizei lauteten hingegen wie folgt:

F: Wo befindet sich Ihr zeitlich überwiegender Aufenthalt?

Antwort: Ich würde sagen, in der Schweiz. Ich bin manchmal von Freitag bis Samstag oder Sonntag hier, manchmal nur von Samstag bis Sonntag, gehe wieder Sonntagabend, verschieden. Das ist nicht so regelmäßig und immer gleich. Ungefähr einen oder eineinhalb Tage in der Woche bin ich in X. Bei Frau RD.

F: Wie war das vorher, gemeint ist: Vor dem Umzug nach M-Straße, als Frau RD noch in B-Straße-Yx wohnte?

A: Diese Wohnung war auch eine Eigentumswohnung und gehörte der Frau SA RD. Sie war ca. 78 m² groß. Auch dort war ich für ca. ein bis eineinhalb Tage pro Woche zwecks Pflege der Beziehung auf Besuch.

F: Laut zentralem Melderegister waren Sie von 2002 bis September 2012 in Gde X, B-Straße-Yx, mit Hauptwohnsitz erfasst. Danach bis Jänner 2013 nur noch mit Nebenwohnsitz, wieder danach ganz ohne Wohnsitz. Hat sich dort etwas geändert, gemeint sind die Besuchs- und Aufenthaltszeiten in Österreich?

A: Also von 2002 bis 2012 war ich immer dort. Das war ja mein Hauptwohnsitz. Damals hatte ich auch ein Auto mit FK-Kennzeichen. Erst ab September 2012 war ich dann nur noch einmal bis eineinhalb Tage pro Woche bei Frau RD.

Das Finanzamt gibt dabei die Aussagen des Bf. sinnverkehrt und auch unrichtig wieder. Mit der Wendung "weiterhin" impliziert das Finanzamt, dass sich an der Häufigkeit der Aufenthalte des Bf. in Österreich seit seinem Wegzug nichts verändert habe, was sich aus den Aussagen des Bf. vor der Finanzpolizei gerade nicht ergibt.

Weiter erklärte der Bf. vor der Finanzpolizei, dass er sich manchmal von Freitag bis Sonntag, manchmal von Samstag bis Sonntag bei seiner Freundin aufhalte, und das nicht so regelmäßig und nicht immer gleich sei, wogegen der Bf. nach den Feststellungen des Finanzamts "weiterhin die Wochenenden dort verbracht habe", womit das Finanzamt eine Regelmäßigkeit und eine faktische Aufenthaltsmöglichkeit unterstellt. Gerade aus der Aussage des Bf. ergibt sich aber, dass es eben nicht so regelmäßig und nicht immer gleich sei, was darauf hindeutet, dass er gerade keine faktische Verfügungsmacht über die Wohnung hatte, sondern vielmehr seine Besuche in X mit Frau RD abzustimmen hatte.

Feststellung: "Ebenso geht aus den Angaben des Bf. am 08.01.2016 hervor, dass sich auch durch den Umzug Ende des Jahres 2014 von B-Straße-YX nach M-Straße-xx in X keine Änderungen an der inländischen Wohnsituation ergaben. Jedenfalls die Wochenenden und auch Tage unter der Woche (zB den Mittwoch) verbringt er nach eigenen Angaben während des gesamten beschwerdegegenständlichen Zeitraums in der jeweiligen Wohnung in X" (siehe Bescheidbegründung Seite 5, 1. Absatz).

Diese Feststellung wurde losgelöst von den Aussagen des Bf. vor der Finanzpolizei getroffen. Der Bf. hat vor der Finanzpolizei lediglich ausgesagt, dass er auch zu der Zeit, als Frau RD noch ihre vorige Wohnung in B-Straße-YX hatte bei seiner Freundin "für ca. ein bis eineinhalb Tage pro Woche zwecks Pflege der Beziehung auf Besuch" war. Dass er dort wohnte, ergibt sich aus den Aussagen des Bf. hingegen nicht. Auch die Feststellung, wonach er sich jedenfalls an Wochenenden und auch einen Tag unter der Woche in der Wohnung aufhielt, findet sich in den

Aussagen des Bf. nicht wieder, wobei der Bf. weder angegeben hat, dass er sich an Wochenenden in der Wohnung aufhielt noch während der Woche. Der Bf. hat lediglich wahrheitsgemäß angegeben, dass er einmal pro Woche, immer donnerstags, zur Chorprobe nach X fahre, nicht aber dass er dann auch seine Freundin besuche.

Das Finanzamt zieht aber auch aus seinen nach dem Sachverhalt zutreffenden Feststellungen teilweise unrichtige Schlüsse wie folgt:

Für die Beibehaltung des Wohnsitzes in X spricht nach der Ansicht des Finanzamts der Umstand, dass der Bf. erst am 14.01.2015 einen Nachsendeauftrag in die Schweiz eingerichtet hat, nämlich mit dem Umzug von Frau RD von B-Straße-YX nach M-Straße-xx.

Dabei ist aus den Umständen durchaus nachvollziehbar, warum die Einrichtung eines Nachsendeauftrages nicht erforderlich war, solange Frau RD noch an derselben Adresse wohnte. Nachdem der Bf. Frau RD in der Regel einmal pro Woche besuchte, konnte er allenfalls noch an die Adresse gehende Poststücke bei dieser Gelegenheit mitnehmen.

Weiter schließt das Finanzamt aus dem Trinkwasserverbrauch in der Wohnung der Frau RD auf einen dortigen Wohnsitz des Bf. Zunächst ist festzuhalten, dass die Firma C nicht in der Lage ist den täglichen Wasserbrauch festzustellen, sondern dürfte vielmehr das Finanzamt aus einem periodisch, in der Regel jährlich abzulesenden Wasserverbrauch einen Tagesschnitt ermittelt haben, woraus sich aber keine Rückschlüsse auf die tatsächlichen Aufenthaltszeiten des Bf. bei seiner Freundin in X ziehen lassen, wobei der Wasserverbrauch seit dem Wegzug, wie das Finanzamt selbst feststellte, rückläufig war.

Was die anonyme Anzeige vom 25.11.2014 betrifft, so werden die Umstände darin beschrieben, wie sie bis zum Wegzug des Bf. in die Schweiz zutreffend waren. Was die vom Bf. verwendeten Fahrzeuge betrifft, so konnte der Anzeiger die Fahrzeugdaten problemlos in Erfahrung bringen, nachdem sich der Bf. auch nach seinem Wegzug wiederkehrend zu Besuchszwecken bei Frau RD aufhielt. Nachdem der Anzeiger offenbar auch Informationen über den (damals) bevorstehenden Wohnungswechsel von Frau RD hatte, vermutet der Bf. den Anzeiger im persönlichen Umfeld von Frau RD. Auffallend ist jedenfalls, dass der Name des Bf. in der Anzeige durchgehend falsch geschrieben ist, was ebenfalls dafür spricht, dass der Anzeiger keine nähere Beziehung zum Bf. hatte. Jedenfalls sind die Angaben des Anzeigers unsubstantiiert und daher für die vorliegende Entscheidung unwesentlich.

Aus den genannten Umständen ergibt sich daher, dass der Bf. seit der Anmietung seiner Wohnung in der Schweiz über keinen Wohnsitz mehr in Österreich verfügte und der Bf. sohin mit seinen Einkünften aus seinem Arbeitsverhältnis in Lichtenstein auch nicht in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig ist. ""

Mit Vorlagebericht vom 29. September 2017 legte das Finanzamt - wie dem Bf. bzw. seiner steuerlichen Vertretung mitgeteilt wurde - die in Rede stehenden Beschwerden unter Verweis auf die Beschwerdevorentscheidungen dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Mit Erkenntnis vom 19. Juni 2018, Zl. RV/1100415/2017, hat das Bundesfinanzgericht den Beschwerden betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2013 bis 2015 im Umfang der Beschwerdevorentscheidungen teilweise Folge gegeben und die Beschwerde betreffend Festsetzung von Einkommensteuervorauszahlungen für 2017 und Folgejahre als unbegründet abgewiesen.

Der Bf. erhob dagegen Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, der die Behandlung der Beschwerde mit Beschluss vom 23. September 2019, E 3092/2018, abgelehnt und diese dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten hat.

Aufgrund der in weiterer Folge erhobenen (außerordentlichen) Revision vom 3. Dezember 2019 wurde das oben bezeichnete BFG-Erkenntnis vom Verwaltungsgerichtshof mit Entscheidung vom 8. März 2022, Ra 2020/15/0010-6, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften (Verletzung des Parteienghört im Hinblick auf die Identität und Aussagen von Auskunftspersonen) aufgehoben.

Durch die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses trat die Rechtssache in die Lage zurück, in der sie sich vor Erlassung des angefochtenen Erkenntnisses befunden hat (§ 42 Abs. 3 VwGG).

Die Verwaltungsgerichte sind im fortgesetzten Verfahren verpflichtet, in der betreffenden Rechtssache mit den ihnen zu Gebote stehenden rechtlichen Mitteln unverzüglich den der Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes entsprechenden Rechtszustand herzustellen (§ 63 Abs. 1 VwGG). Bei seiner neuerlichen Entscheidung ist das Bundesfinanzgericht somit an die Rechtsanschauung des Höchstgerichtes gebunden. Die Bindungswirkung erstreckt sich dabei auf jene Fragen, zu denen sich der Verwaltungsgerichtshof geäußert hat, sowie auf solche Fragen, die notwendige Voraussetzung für den Inhalt des aufhebenden Erkenntnisses sind (vgl. zB VwGH 7.10.2013, 2013/17/0274; VwGH 19.11.2009, 2008/07/0167, jeweils mwN).

Das Bundesfinanzgericht hat im fortgesetzten Verfahren mit Schreiben vom 21. März 2022 dem Bf. zu Handen seiner steuerlichen Vertretung das Schreiben der Finanzpolizei vom 20. Jänner 2016 (inkl. der in Rede stehenden Angaben der Nachbarn) zur Kenntnisnahme mit der Möglichkeit übermittelt, innerhalb von drei Wochen ab Zustellung dieses Schreibens dazu Stellung zu nehmen.

Nach diversen Fristverlängerungen [ua., weil die "ehemalige" Lebensgefährtin des Bf., SA RD, seit einer Gehirnblutung, welche sie im Jahr 2019 erlitten habe, ein schwerer Pflegefall sei (Pflegegeld der Stufe 6), sie sich deshalb bis Ende Mai 2022 auf Rehabilitation befunden habe und damit nicht als Auskunftsperson zur Verfügung gestanden sei] hat der Bf. bzw. seine steuerliche Vertretung daraufhin unter Vorlage von Internet-Ausdrucken betreffend den durchschnittlichen Wasserverbrauch pro Kopf in Österreich (Beilage ./1) die Stellungnahme vom 30. Juni 2022 mit nachstehendem Inhalt eingebracht:

“Der Beschwerdeführer hat in den Streitjahren 2013 bis 2015 seinen Lebensmittelpunkt in der Schweiz gehabt.

Seine Freundin SA RD hat der Beschwerdeführer in den Jahren 2013 bis 2015 einmal pro Woche besucht und einmal bei ihr übernachtet. Das war jeweils der Fall entweder von Freitag auf Samstag oder von Sonntag auf Montag, niemals aber zweimal pro Woche.

Die übrige Zeit hielt der Beschwerdeführer sich in der Schweiz an seinem Wohnsitz in der N-Straße-ac (wohl bb) in CH-GDe Hs KN auf.

Das wird die Einvernahme der nachstehend beantragten Zeugen ergeben. Deren Befragung als Auskunftspersonen durch die Finanzpolizei war grob tendenziös, weshalb es zu einer Protokollierung gekommen ist, welche den historischen Lebenssachverhalt nicht richtig wiedergibt.

Den wahren historischen Lebenssachverhalt wird die zeugenschaftliche Einvernahme erst zutage fördern.

Beweis: *Einvernahme des Beschwerdeführers*
 ZV SA RD, M-Straße-x, Gde X
 ZV AN, T-Gasse-xy, Ge Z
 ZV OR, B-Straße-Yx, Gde X
 ZV ES, M-Straße-x, Gde X
 ZV VS, M-Straße-x, Gde X
 w.B.v.

Die belangte Behörde hat es unterlassen, auch den Wasserverbrauch an der ab 1.1.2015 neuen Adresse von SA RD (M-Straße 8 in X) zu erheben. Es wird hiermit beantragt, dies durch ein Auskunftersuchen an die Firma C TM GmbH, R-Gasse-xx, PLz B, nachzuholen zum Beweis dafür, dass im Jahr 2015 so wenig Wasser verbraucht wurde, dass dieser Wasserverbrauch zur Unterhaltung eines 2-Personen-Haushaltes nicht ausgereicht hätte.

Außerdem ergibt sich sehr wohl schon aus dem Protokoll der Finanzpolizei, dass in den Jahren 2011 bis 2013 der Wasserverbrauch um mehr als 15 Liter pro Tag gesunken ist.

Des Weiteren ist auszuführen, dass ein von der belangten Behörde im Wege des Auskunftersuchens nach § 143 BAO ermittelten Wasserverbrauchs von ca. (?) Litern pro Tag für die Jahre 2013 und 2014 zu gering ist für einen 2-Personen-Haushalt: Gemäß den veröffentlichten Fachinformationen betrug der durchschnittliche Wasserverbrauch in österreichischen Haushalten im Jahr 2012 135 Liter pro Person und Tag.

Durch das häufige Waschen von alleine schon aus modischen Gründen täglich gewechselter Kleidung und die ausgiebige Körperpflege (durch überlanges Duschen sowie Vollbäder in der Badewanne), welche Phänomene bei SA RD (wie allgemein bei Frauen) schon nach der gewöhnlichen Lebenserfahrung deutlich ausgeprägt waren - und beträchtlichen zusätzlichen (überdurchschnittlichen) Wasserverbrauch verursachen - wird klar, dass der Wasserverbrauch auch in der Wohnung B-Straße-Yx nur von einer einzigen Person verursacht worden sein kann.

Die belangte Behörde hat es auch unterlassen, den Wasserverbrauch an der Adresse N-Straße-ab (wohl bb) CH GDe Hs zu erheben beim Hausverwalter ENG AG, R-Straße-cc, CH-Gee U.

Es wird hiermit beantragt, diese Erhebung entweder direkt im Korrespondenzwege gemäß

§ 143 BAO oder im Wege der internationalen Amtshilfe in Steuersachen durchzuführen zum Beweis dafür, dass der Verbrauch der Menge nach einem vollwertigen Einpersonenhaushalt entspricht, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen der darin wohnenden Person darstellt.

Die Erhebung des Wasserverbrauches an der Adresse N-Straße-ab (wohl bb) CH-GDe Hs KN wird ergeben, dass der Wasserverbrauch in einer Menge stattgefunden hat, die regelmäßig nur verbraucht wird, wenn jemand sich die ganze Woche über in einer Wohnung aufhält und der Beschwerdeführer seinen Lebensmittelpunkt in dieser Wohnung hat.

Dasselbe gilt entsprechend vom Stromverbrauch in der Wohnung N-Straße-bb/ac, CH GDe Hs.

Beweis: *Auskunftsersuchen direkt gemäß § 143 BAO oder im Wege der internationalen Amtshilfe in Steuersachen an die ENG AG, R-Straße-cc, CH-Gee U, betreffend den Wasserverbrauch der Wohnung Nr ac des Beschwerdeführers Bf. an der Adresse N-Straße-bb, GDe Hs.
Auskunftsbegehren direkt gemäß § 143 BAO oder im Wege der internationalen Amtshilfe in Steuersachen an das Elektrizitäts- und Wasserwerk der Stadt Hs, N-Straße-ab, CH-Gef Hs, betreffend den Stromverbrauch der Wohnung Nr ac des Beschwerdeführers Bf. an der Adresse N-Straße-bb, GDe Hs.
Internet-Ausdrucke betreffend den durchschnittlichen Wasserverbrauch pro Kopf in Österreich **(Beilage ./1)**
Einzuholendes Sachverständigengutachten für Wasserwirtschaft
Einvernahme des Beschwerdeführers
w.B.v.*

*Es wird daher gestellt der **Antrag***

- 1. eine mündliche Verhandlung durchzuführen
sowie*
- 2. die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben,
in event u*
- 3. die angefochtenen Bescheide dahin abzuändern, dass die österreichische Einkommensteuer für die Jahre 2013 bis 2015 mit Null festgesetzt wird,
in event u*
- 4. die angefochtenen Bescheide aufzuheben und der belangten Behörde die neuerliche Entscheidung nach Verfahrensergänzung aufzutragen.“*

Diese Stellungnahme samt Beilage wurde in weiterer Folge der Abgabenbehörde zur Kenntnisnahme übermittelt.

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerden erwogen:

Streit besteht im konkreten Beschwerdefall darüber, ob der Bf. in den Streitjahren mit seinen liechtensteinischen nichtselbstständigen Einkünften in Österreich steuerpflichtig ist oder nicht.

Dabei ist im Konkreten strittig, ob der Bf. in den fraglichen Jahren über einen Wohnsitz bzw. einen gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich verfügte und damit in den Beschwerdejahren in Österreich unbeschränkt einkommensteuerpflichtig war und gegebenenfalls, zumal er auch in der Schweiz (unstrittig) über einen Wohnsitz bzw. eine ständige Wohnstätte verfügte, ob sich sein Mittelpunkt der Lebensinteressen in den Streitjahren in Österreich befand. Sofern davon auszugehen ist, dass Österreich das Besteuerungsrecht hinsichtlich der liechtensteinischen nichtselbständigen Einkünfte des Bf. zukommt, ist außerdem strittig, ob die vom Bf. in der Schweiz entrichtete Kantons- und Gemeindesteuer sowie direkte Bundessteuer anzurechnen ist oder nicht.

Die Frage des inländischen Wohnsitzes ist allein nach innerstaatlichem Recht zu lösen. Die abkommensrechtliche Frage nach dem Lebensmittelpunkt stellt sich erst in einem zweiten Schritt, nämlich nach der Bejahung eines Doppelwohnsitzes bzw. einer doppelten ständigen Wohnstätte.

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind unbeschränkt einkommensteuerpflichtig jene natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte. Ist eine Person unbeschränkt steuerpflichtig, dann erfasst die Steuerpflicht alle steuerbaren Einkünfte iSd § 2 EStG 1988 (Welteinkommen; Totalitätsprinzip) und zwar unabhängig davon, ob sie auch im Ausland besteuert werden (vgl. Doralt, EStG⁹, § 1 Tz 6). Die unbeschränkte Einkommensteuerpflicht endet bei Aufgabe des Wohnsitzes bzw. des gewöhnlichen Aufenthaltes und beginnt mit dessen Begründung.

Gemäß Art. 15 Abs. 1 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Verhinderung der Steuerverkürzung und -umgehung, BGBl. Nr. 24/1971 (kurz: DBA-Liechtenstein), dürfen vorbehaltlich der Art. 16, 18, 19 und 20 Abs. 2 Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, dass die Arbeit in dem anderen Vertragsstaat ausgeübt wird. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen in dem anderen Staat besteuert werden.

Gemäß Art. 15 Abs. 4 DBA-Liechtenstein werden Einkünfte aus unselbständiger Arbeit von Personen, die in einem Vertragsstaat in der Nähe der Grenze ansässig sind und im anderen Staat in der Nähe der Grenze ihren Arbeitsort haben und sich in der Regel an jedem Arbeitstag von ihrem Wohnort dorthin begeben (Grenzgänger), in dem Vertragsstaat besteuert, in dem sie ansässig sind. Der Staat des Arbeitsortes ist jedoch berechtigt, von den erwähnten Einkünften eine Steuer von höchstens vier von Hundert im Abzugsweg an der Quelle zu erheben.

Bei den Einkünften aus unselbständiger Arbeit kommt gemäß Art. 23 Abs. 2 DBA-Liechtenstein zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung die sog. Anrechnungsmethode zur Anwendung:

Bezieht eine in Österreich ansässige Person Einkünfte, die nach den Art. 7, 10, 11, 12, 13 Abs. 2, 15 und 16 in Liechtenstein besteuert werden dürfen, so rechnet Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in Liechtenstein gezahlten Steuer entspricht. Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der auf die Einkünfte entfällt, die aus Liechtenstein bezogen werden.

Der Ausdruck *“eine in einem Vertragsstaat ansässige Person”* bedeutet nach den inhaltlich übereinstimmenden Art. 4 Abs. 1 der Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft, BGBl. Nr. 64/1975 (kurz: DBA-Schweiz), sowie zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein eine Person, die nach dem geltenden Recht dieses Staates dort aufgrund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthaltes oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist.

Ist danach eine Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt die Person gemäß den gleichlautenden Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA-Schweiz und DBA-Liechtenstein als in dem Vertragsstaat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt. Verfügt sie in beiden Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragsstaat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen).

Der Begriff *“ständige Wohnstätte”* im Sinne des Art. 4 DBA-Liechtenstein deckt sich weitgehend mit dem Begriff *“Wohnsitz”* im Sinne des § 26 BAO (vgl. Jakom/Marschner EStG, 2021, § 1 Rz 19, mwN); in diesem Zusammenhang ist insbesondere maßgeblich, ob die fragliche Wohnstätte dem Abgabepflichtigen jederzeit zur Verfügung steht.

Das Einkommensteuergesetz enthält keine Definition der Begriffe *“Wohnsitz”* bzw. *“gewöhnlicher Aufenthalt”*, weshalb für die Auslegung dieser Begriffe § 26 BAO maßgebend ist.

Demnach hat jemand einen Wohnsitz dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird (Abs. 1 leg. cit.).

Den gewöhnlichen Aufenthalt hat jemand grundsätzlich dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt (Abs. 2 leg. cit.). Der gewöhnliche Aufenthalt verlangt grundsätzlich die körperliche Anwesenheit des Betreffenden. Man kann nur einen gewöhnlichen Aufenthalt haben. Nur vorübergehende Abwesenheiten unterbrechen das Verweilen und damit den gewöhnlichen Aufenthalt nicht. Maßgebend ist hierbei, ob aus den Umständen des Einzelfalles (Umstände der Abwesenheit, ihrer Dauer, ihrer Wiederholung und der Entfernung) auf den Rückkehrwillen geschlossen werden kann (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 26 Tz 13).

Eine Wohnung im Sinne des § 26 Abs. 1 BAO sind Räumlichkeiten, die nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sind, also ohne wesentliche Änderung jederzeit zum Wohnen benutzt werden können und ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung ein dessen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten (vgl. zB VwGH 26.11.1991, 91/14/0412; VwGH 24.1.1996, 95/13/0150).

Der Steuerpflichtige muss die Wohnung "*innehaben*". Innehaben einer Wohnung im Sinne der genannten (BAO-)Bestimmung bedeutet nach den von Judikatur und Lehre entwickelten Grundsätzen, über eine Wohnung tatsächlich oder rechtlich zu verfügen, diese also jederzeit für den eigenen Wohnbedarf benutzen zu können (vgl. VwGH 26.11.1991, 91/14/0041; VwGH 16.9.1992, 90/13/0299; VwGH 14.11.1996, 94/16/0033). Als Rechtsgründe für das Innehaben kommen außer (Wohnungs-)Eigentum, (Unter)Miete und dem Wohnrecht nach ABGB auch familienrechtliche Ansprüche in Betracht. Eine bestimmte rechtsgeschäftliche Form ist nicht nötig (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 26 Tzen 1 ff).

Zu beachten ist in diesem Zusammenhang, dass im Abgabenrecht nicht (nur) auf die rechtliche, sondern auch auf die tatsächliche Verfügungsmöglichkeit abzustellen ist, da ertragsteuerrechtliche Tatbestände in der Regel der sog. wirtschaftlichen Anknüpfung folgen und sich somit nicht auf formalrechtliche Anknüpfungen beschränken (vgl. zB VwGH 17.9.1992, 91/16/0138). Maßgeblich ist sohin die tatsächliche Gestaltung der Dinge. Um einen Wohnsitz im Sinne der Abgabenvorschriften zu begründen, bedarf es der Verfügungsgewalt über bestimmte Räumlichkeiten (vgl. zB VwGH 3.11.2005, 2002/15/0102; VwGH 19.12.2006, 2005/15/0127; VwGH 4.9.2014, 2011/15/0133). Die polizeiliche Ab- und Anmeldung ist nicht entscheidend, kann aber in Zweifelsfällen einen Begründungsanhalt bieten (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 26 Tz 7).

Der Tatbestand "*Innehaben*" ist nicht nur dann erfüllt, wenn man über eine "*eigene Wohnung*" verfügt. Auch eine abgeleitete Verfügungsmacht über eine Wohnung wird als ausreichend angesehen. Von einem abgeleiteten Wohnsitz spricht man dann, wenn zB ein Ehegatte auf Grund eherechtlicher Bestimmungen in der Wohnung des anderen Ehegatten zum Wohnen berechtigt ist, was auf eine eheliche Wohnung zutrifft. Bei aufrechter Ehe kann davon ausgegangen werden, dass Ehegatten einen gemeinsamen Wohnsitz dort haben, wo die Familie wohnt. Hält sich ein Ehegatte aus beruflichen oder sonstigen Gründen langfristig im Ausland auf und lassen auch die Umstände auf keine dauernde Trennung schließen, dann behält der Ehegatte den Wohnsitz bei der Familie bei (vgl. Doralt, EStG⁹, § 1 Tz 14; Ritz/Koran, BAO⁷, § 26 Tz 12).

Zum abgeleiteten Wohnsitz eines Lebensgefährten ist die Literatur geteilter Meinung. Während zB nach Fuchs in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar, § 1, Tz 7, und Loukota, Internationale Steuerfälle, Tz 36, neben (volljährigen) Kindern und Ehepartnern auch ein Lebensgefährte einen abgeleiteten Wohnsitz haben könne, vertritt Ritz/Koran, BAO⁷, § 26 Tz 12, die Ansicht, dass bei einem Lebensgefährten mangels familienrechtlichem Anspruch eher der gewöhnliche Aufenthalt vorliege, jedoch kein (abgeleiteter) Wohnsitz. Doralt, EStG⁹, § 1 Tz 11, führt dazu

aus, dass das Mitbenützen einer fremden Wohnung generell nur bei ständiger Nutzung einen Wohnsitz begründen könne. Werde ein Steuerpflichtiger auch bei wiederholten Aufenthalten in einer Wohnung nur als Gast aufgenommen, habe er keine Wohnung inne, die einen Wohnsitz begründe; auch regelmäßige und längere Verwandtenbesuche führten daher nicht zu einem Wohnsitz (vgl. VwGH 23.5.1990, 89/13/0015). Entscheidend sei, ob dem Steuerpflichtigen eine Wohnung zur Verfügung stehe, für deren Nutzung nicht jedes Mal die Zustimmung des Berechtigten eingeholt werden müsse (vgl. VwGH 24.1.1996, 95/13/0150; VwGH 4.9.2014, 2011/15/0133), dh. entsprechende Räumlichkeiten müssen auf Dauer zur Verfügung stehen.

Das Innehaben einer Wohnung alleine genügt im Übrigen nicht. Das Innehaben muss unter Umständen erfolgen, die darauf schließen lassen, dass der Steuerpflichtige die Wohnung beibehalten und benutzen werde; diese Umstände müssen objektiver Natur, dh. durch das äußere wahrnehmbare Verhalten des Steuerpflichtigen erkennbar sein. Als Anhaltspunkt für eine Mindestfrist für die Innehabung der Wohnung unter Umständen, die auf die Beibehaltung und Nutzung schließen lassen, wird auf die Sechstmonatsfrist des § 26 Abs. 2 BAO abgestellt. Ein von vorneherein auf sechs Monate begrenztes Innehaben einer Wohnung wird nicht als Wohnsitz qualifiziert.

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

Es steht der Annahme eines inländischen Wohnsitzes und damit auch der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht auch nicht entgegen, wenn sich der Steuerpflichtige häufig im Ausland aufhält, im Besitz eines ausländischen Führerscheins ist, er über eine Aufenthaltsbewilligung in der Schweiz verfügt, er beruflich im Ausland tätig oder sogar dort polizeilich gemeldet ist, weil diese Kriterien für die Wohnsitzfrage im Sinne des § 26 Abs. 1 BAO bedeutungslos sind (vgl. VwGH 11.12.1990, 90/14/0183; VwGH 16.9.1992, 90/13/0299; VwGH 3.7.2003, 99/15/0104; VwGH 26.2.2004, 99/15/0127).

Im Unterschied zum gewöhnlichen Aufenthalt einer Person, der an die körperliche Anwesenheit anknüpft und daher jeweils nur für einen Ort oder ein Gebiet bejaht werden kann (vgl. VwGH 14.4.1972, 457/71, VwGH 5.7.1983, 82/14/0178; Quantschnigg/Schuch, ESt-HB, § 1 Tz 13), kann jemand durchaus auch mehrere Wohnsitze haben (vgl. VwGH 21.1.1998, 95/16/0228, 0229, 0230). Weitere Wohnsitze im Ausland schließen einen Wohnsitz im Inland daher gleichfalls nicht aus (vgl. VwGH 11.12.1990, 90/14/0183).

Eine Aufgabe des Wohnsitzes ist anzunehmen, wenn nach außen in Erscheinung tretend die tatsächlichen Umstände so verändert werden, dass die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 BAO

nicht mehr zur Gänze vorliegen. Anders als beispielsweise für den Wohnsitzbegriff im Zivilprozessrecht ist im Abgabenrecht die subjektive Absicht allein keinesfalls für die wirksame Aufgabe des inländischen Wohnsitzes ausreichend. Die subjektive Absicht muss sich für Zwecke des Steuerrechts jedenfalls in *objektiv erkennbaren, nach außen in Erscheinung tretenden Umständen* manifestieren (vgl. SWI 2005, 24 und die dort zitierte Literatur).

Vorab sei erwähnt, dass das Bundesfinanzgericht in Entsprechung der Norm des § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen hat, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Hierbei genügt gemäß ständiger höchstgerichtlicher Judikatur wenn von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen ist, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle andere Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 167 Tz 8, und die dort zitierte VwGH-Judikate).

In diesem Sinne geht das Bundesfinanzgericht von folgendem entscheidungsrelevanten **Sachverhalt** aus und sind dadurch folgende **rechtlichen Schlüsse** zu ziehen:

Der Bf. ist österreichischer Staatsbürger. Er lebt seit 1990 in Österreich, ist geschieden und hat keine Kinder. Er war vom 15. Mai 2002 bis 20. September 2012 in Österreich an der Adresse "Gde X, B-Straße-YX" - gemeinsam mit Frau SA RD - mit Hauptwohnsitz und vom 20. September 2012 bis 24. Jänner 2013 mit Nebenwohnsitz (ohne Neuankündigung eines anderen österreichischen Hauptwohnsitzes) polizeilich gemeldet.

SA RD ist ebenfalls österreichische Staatsbürgerin, geschieden und Mutter von drei erwachsenen Kindern; sie ist in Österreich erwerbstätig (Volksschuldirektorin in N). Sie hat(te) ihren Hauptwohnsitz vom 29. April 2002 bis 15. Dezember 2014 in ihrer (in ihrem Alleineigentum stehenden) ca. 78 m² großen Wohnung in Gde X, B-Straße-YX, und ab 15. Dezember 2014 in ihrer (ebenfalls in ihrem Alleineigentum stehenden; Kaufvertrag vom 1.8.2013) neuen (ca. 100 m² großen) Eigentumswohnung (mit zwei Tiefgaragenplätzen) in Gde X, M-Straße-xx (vgl. entsprechende Behördenanfragen aus dem Zentralen Melderegister).

Zum Einwand, wonach der Bf. im streitgegenständlichen Zeitraum in keiner Lebensgemeinschaft zu SA RD gestanden haben soll, ist Folgendes zu sagen:

Unter einer Lebensgemeinschaft wird eine auf längere Dauer ausgerichtete, ihrem Wesen nach der Beziehung miteinander verheirateten Personen gleichkommende Wohn-, Wirtschafts- und Geschlechtsgemeinschaft verstanden, wobei eine solche Lebensgemeinschaft nicht in allen drei Merkmalen gegeben sein muss. So kann - abhängig von den Umständen des Einzelfalles -

durchaus das eine oder andere Element weniger ausgeprägt sein oder sogar zur Gänze fehlen (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 25 Tz 7).

Den Bf. und Frau RD verbindet unbestrittenermaßen eine Geschlechtsgemeinschaft; außer Streit steht auch, dass sie über mehr als zehn Jahre hindurch gemeinsam die im Alleineigentum von Frau RD stehende Wohnung in Gde X, B-Straße-YX, bewohnt und einen gemeinsamen Haushalt geführt haben; es bot sich daher in diesen Jahren zweifelsfrei das Bild einer eheähnlichen Bindung. Dem Vorbringen, dass durch die polizeiliche Abmeldung des Bf. in Österreich die wesentlichen die Lebensgemeinschaft begründenden Kriterien weggefallen seien, ist zu entgegen, dass einerseits - wie oben ausgeführt - für das Vorliegen einer Lebensgemeinschaft nicht alle drei Merkmale gegeben bzw. derart stark ausgeprägt sein müssen. Andererseits sprach im konkreten Fall gerade die langjährige nach wie vor intakte partnerschaftliche Beziehung des Bf. zu Frau RD (vgl. die diesbezüglichen Ausführungen des Bf. zur Frage nach seiner Partnerin in der Niederschrift der Finanzpolizei vom 8.1.2016, wonach er seit 14 Jahren mit Frau RD *“zusammen“* sei; Frau RD bestätigte in ihrer Befragung durch die Finanzpolizei am 9.12.2015 ebenfalls die *“Beziehung“* zum Bf.; etwaige Beziehungskrisen bzw. eine Zerrüttung der Beziehung wurden im Übrigen nicht behauptet), weiters der Umstand, dass der Bf. auch nach seiner polizeilichen Abmeldung in Österreich die beiden gegenständlichen Wohnungen in X (B-Straße-YX sowie M-Straße Top x/x) regelmäßig (wöchentlich) bewohnt hat (siehe dazu weiter unten) und er - laut eigenen Angaben im Rahmen der Befragung durch die Finanzpolizei - die (endgültige) polizeiliche Abmeldung aus steuerlichen Gründen vorgenommen habe, dafür, dass im Streitzeitraum nach wie vor von einer aufrechten Lebensgemeinschaft zwischen dem Bf. und SA RD auszugehen war.

Der Bf. verfügte über eine aufrechte (Dauer-)Aufenthaltsbewilligung (fünf Jahre gültig) in der Schweiz (siehe dazu die Wohnsitzbestätigung der Stadt Hs KN vom 8.6.2017); er hatte unstrittig in den Streitjahren einen Wohnsitz in der Schweiz (längerfristiges Innehaben einer Schweizer Mietwohnung). Er mietete seit 1. September 2012 eine ca. 50 m² große 1-Zimmer-Wohnung in GDe Hs, B-Weg-ax (mtl. 850,00 CHF inkl. Betriebskosten; siehe entsprechenden Mietvertrag vom 8.8.2012) und ab 1. Juni 2017 eine (neue) Wohnung in GDe Hs, N-Straße-bb (1,5-Zimmer-Wohnung, mtl. 760,00 CHF inkl. Betriebskosten; siehe entsprechenden Mietvertrag vom 9.5.2017).

Der Bf. hat damit seinen (unstrittig vorliegenden) Schweizer Wohnsitz, damit die längerfristige rechtliche und tatsächliche Verfügbarkeit einer Schweizer Wohnung, belegt.

Im Hinblick auf die Frage, ob und wie oft sich der Bf. in seiner Schweizer Wohnung bzw. in jener seiner Partnerin auch tatsächlich aufgehalten hat, war Folgendes zu sagen:

Der Bf. bzw. seine steuerliche Vertretung hat im fortgesetzten Verfahren, im Konkreten in der Stellungnahme vom 30. Juni 2022, gerade auch unter Verweis auf den durchschnittlichen Wasserverbrauch pro Kopf in Österreich glaubhaft dargelegt, dass der Bf. in den Jahren 2013 bis

2015 einmal pro Woche seine Freundin SA RD "besucht", einmal bei ihr übernachtet (dies sei jeweils entweder von Freitag auf Samstag oder von Sonntag auf Montag der Fall gewesen, niemals aber zweimal pro Woche) und sich die übrige Zeit an seinem Schweizer Wohnsitz aufgehalten hat. Angesichts der geringen Distanz der Schweizer Wohnung des Bf. zum Arbeitsort D sind diese Ausführungen durchaus nachvollziehbar und finden im Übrigen auch durch die Angaben seiner Partnerin im Rahmen ihrer finanzpolizeilichen Befragung am 9. Dezember 2015 Bestätigung, wonach der Bf. unter der Woche niemals hier gewesen, sondern immer nur am Wochenende gekommen sei. Auch die Angaben der von der Finanzpolizei einvernommenen (dem Bf. fremd gegenüberstehenden) Auskunftspersonen (Nachbarn) schließen im Übrigen nicht aus, dass sich der Bf. in den Streitjahren lediglich am Wochenende bei seiner Partnerin SA RD aufgehalten bzw. dort nur einmal pro Woche übernachtet hat (vgl. dazu die diesbezügliche finanzpolizeiliche Zusammenstellung ihrer Ermittlungen vom 20.1.2016). Der anonymen Anzeige kommt im Übrigen - wie vom Verwaltungsgerichtshof auch in seiner Entscheidung vom 8. März 2022, Ra 2020/15/0010, festgestellt wurde - keine relevante Beweiskraft zu.

Angesichts dessen, dass das gegenständliche Beweisthema bzw. die Sachverhaltselemente (Aufenthalt des Bf. in der Wohnung seiner Partnerin in X einmal pro Woche bzw. lediglich am Wochenende mit nur einer Übernachtung; Aufenthalt des Bf. an seinem Schweizer Wohnsitz in der übrigen Zeit), welche durch die in der Stellungnahme vom 30. Juni 2022 beantragten Beweismittel zu klären gewesen wären, nach Ansicht des Finanzgerichtes sohin als erwiesen gelten, war eine diesbezügliche Beweisaufnahme nicht mehr notwendig. Vollständigkeitshalber wird an dieser Stelle im Hinblick auf die für die Jahre 2013 bis 2015 betreffend die Schweizer Wohnung in der N-Straße-bb in CH-GDe Hs KN beantragte Erhebung des Wasser- und Stromverbrauches darauf hingewiesen, dass der Bf. - wie oben dargelegt - erst ab 1. Juni 2017 ebendort wohnte.

Der Bf. war in den Streitjahren ganzjährig für die liechtensteinische Firma L AG, gde D, A-Straße-dd, tätig und bezog daraus Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Er verfügte im Streitzeitraum (unstrittig) über keinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Liechtenstein.

Das Finanzgericht geht angesichts dieser Überlegungen davon aus, dass der Bf. und Frau SA RD in den Streitjahren im Wesentlichen unverändert eine von regelmäßiger (wöchentlicher) und damit immer wiederkehrender Präsenz geprägte und gelebte partnerschaftliche Beziehung unterhalten haben, aufgrund derer der Schluss zulässig ist, dass der Bf. (nach wie vor) die Möglichkeit der jederzeitigen und uneingeschränkten Benutzung der (jeweiligen) Eigentumswohnung von Frau RD für seinen Wohnbedarf hatte und die in Rede stehenden Wohnungen in X auch tatsächlich regelmäßig (wöchentlich) benutzt hat (das tatsächliche Benutzen von zur Verfügung stehenden Räumlichkeiten spricht jedenfalls für das Vorliegen eines Wohnsitzes). Nach der allgemeinen Lebenserfahrung ist es - gerade bei Vorliegen einer langjährigen intakten Partnerschaft und bei einem jahrelangen wöchentlichen Aufsuchen der bzw. Übernachtungen in der

jeweiligen Wohnung der Lebensgefährtin - wenig wahrscheinlich, dass der Bf. - wie im Vorlageantrag behauptet wird - seine "Besuche" in der Wohnung mit Frau RD abzustimmen gehabt habe und er damit ohne "*Schlüsselgewalt*" nicht über die Wohnung von Frau RD frei verfügen habe können. Das diesbezügliche Vorbringen wird lediglich als Schutz- bzw. Zweckbehauptung gewertet. Bestätigung findet diese Einschätzung auch darin, dass der Bf. im Rahmen seiner Befragung durch die Finanzpolizei selbst angibt, dass er den Wohnsitz in X aus *steuerlichen Gründen* (gänzlich) abgemeldet habe. Wie die Abgabenbehörde in diesem Zusammenhang richtig ausführt, indiziert im Übrigen auch die Ummeldung in einen Nebenwohnsitz die tatsächliche Beibehaltung des inländischen Wohnsitzes in X.

Wenn das Finanzamt davon ausgegangen ist, dass der Bf. im Streitzeitraum im Inland einen (abgeleiteten) Wohnsitz hatte, so kann der Abgabenbehörde nicht entgegengetreten werden. Der Annahme eines inländischen Wohnsitzes und damit der unbeschränkten Steuerpflicht steht weder entgegen, dass der Bf. in den Streitjahren im Inland polizeilich nicht gemeldet war, noch, dass er im strittigen Zeitraum in der Schweiz über einen Wohnsitz verfügte und dort polizeilich gemeldet war. Auch war in diesem Zusammenhang zu berücksichtigen, dass die Annahme eines Wohnsitzes nicht die ununterbrochene Benützung der Wohnung erfordert. Bloße Behauptungen sind im Übrigen nicht ausreichend, um davon ausgehen zu können, dass der Bf. im Streitzeitraum tatsächlich keinen Wohnsitz im Inland im Sinne von § 26 BAO gehabt hat.

Da sachverhaltsmäßig davon auszugehen war, dass der Bf. in den Streitjahren im Inland einen Wohnsitz hatte, war er folglich in Österreich unbeschränkt einkommensteuerpflichtig und verfügte damit über eine ständige Wohnstätte im Inland. In einem nächsten Schritt war (aufgrund des unstrittigen weiteren Wohnsitzes bzw. der weiteren ständigen Wohnstätte in der Schweiz) zu klären, wo sich im fraglichen Zeitraum der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. befunden hat (vgl. Art. 4 Abs. 2 DBA-Schweiz)].

Bei Bestimmung des Mittelpunktes der Lebensinteressen kommt es auf persönliche und wirtschaftliche Beziehungen an. Als "*persönliche und wirtschaftliche Beziehungen*" einer Person sind nach Z 15 des OECD-Kommentars zu Art. 4 "*ihre familiären und gesellschaftlichen Beziehungen, ihre berufliche, politische, kulturelle und sonstige Tätigkeit, der Ort ihrer Geschäftstätigkeit, der Ort, von wo aus sie ihr Vermögen verwaltet*" zu berücksichtigen. Es ist somit die gesamte private Lebensführung des Abgabepflichtigen, Familie, Besitz (Vermögenswerte), wirtschaftliche (örtlich gebundene Tätigkeiten, Einnahmequellen), gesellschaftliche, politische und kulturelle Beziehungen nach ihrer überwiegenden Bedeutung im Gesamtbild der Lebensverhältnisse von Bedeutung. Persönliche und wirtschaftliche Beziehungen müssen nicht kumulativ vorliegen. Bei gegenläufigen Beziehungen (zB engere persönliche Beziehungen zum einen Staat, engere wirtschaftliche Beziehungen zum anderen Staat) entscheidet das Überwiegen. Dies erfordert eine zusammenfassende Wertung; es zählt das Gesamtbild der Lebensverhältnisse (vgl. zB VwGH 23.3.1991, 90/13/0073; Beiser, ÖStZ 1989, Seiten 241 ff).

Die Umstände sind somit als Ganzes zu prüfen; Erwägungen, die sich aus dem persönlichen Verhalten der natürlichen Person ergeben, haben erhöhte Bedeutung. Auch nach der Verwaltungspraxis kommt es in erster Linie auf die persönlichen Verhältnisse an. Den wirtschaftlichen Beziehungen kommt in der Regel nur geringere Bedeutung zu als den persönlichen (vgl. SWI 1997, Seite 381). Ihnen kommt nur eine Funktion zu, die Zwecken dient, welche über den eigentlichen Sinn des Lebens hinausgehen (vgl. VwGH 30.1.1990, 89/14/0054).

Der Mittelpunkt der Lebensinteressen kann allerdings nicht nur für kurze Zeit von einem Staat in den anderen verlagert werden. Denn es ist auch international weithin anerkannt, dass für die Beurteilung des Lebensmittelpunktes ein längerer Zeitraum als Beobachtungszeitraum herangezogen werden muss. Man muss sonach auch die Verhältnisse in den dem Besteuerungsjahr vorangehenden und nachfolgenden Jahren mitberücksichtigen (vgl. Loukota, Internationale Steuerfälle, Tz 534).

Das Innehaben von persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen ist nur an objektiven Kriterien zu messen. Das zitierte Abkommen überlässt es nicht der Beurteilung des Steuerpflichtigen, welchen Wohnsitz er als den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen bezeichnet, sondern stellt auf die stärksten persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen ab, deren Vorliegen nur anhand objektiv feststellbarer Umstände beurteilt werden kann. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen bestimmt sich ausschließlich nach der Gesamtheit der objektiven, äußeren Umstände, aus denen sich diese Interessen erkennen lassen und nicht nach bloß erklärten Wünschen der Betroffenen.

Im konkreten Fall übte der Bf. seine Berufstätigkeit in Liechtenstein aus. Als wirtschaftliche Beziehung zur Schweiz ist daher lediglich die Anmeldung von Fahrzeugen in der Schweiz, die Versicherung in der Schweiz (DA) sowie die Entrichtung von Steuern in der Schweiz zu berücksichtigen; das Finanzgericht verkennt auch nicht, dass der Bf. insofern weitere wirtschaftliche Beziehungen in der Schweiz unterhalten hat, als er dort ab September 2012 eine Wohnung anmietete. Dass er noch andere wirtschaftliche Beziehungen in der Schweiz unterhalten hätte, bringt er nicht vor. Über ein allfälliges Vermögen in Österreich oder in der Schweiz ist dem Finanzgericht nichts bekannt. Der Bf. hat diesbezüglich keine Angaben gemacht.

Der Bf. unterhielt damit wohl die engeren wirtschaftlichen Beziehungen zur Schweiz. Diesen sind aber in einer Gesamtbetrachtung kein ausschlaggebendes Gewicht beizumessen, zumal unzweifelhaft die gewichtigeren engeren persönlichen Beziehungen zu Österreich bestanden. Da im Inland - wie oben dargestellt - seine (österreichische) Lebensgefährtin als wesentliche Bezugsperson (mit persönlichem Umfeld, Eigentumswohnung, Arbeitsplatz in Österreich) gelebt hat bzw. nach wie vor lebt und diese langjährige Lebensgemeinschaft nach wie vor aufrecht ist, hat im Verhältnis zu seiner Lebensgefährtin jedenfalls eine enge (starke) persönliche Bindung in Österreich bestanden, während er nach der Aktenlage in der Schweiz keine derart engen persönlichen Beziehungen gehabt hat. Eine entsprechende Verlagerung seiner Lebensin-

teressen in die Schweiz war damit nicht erkennbar. Dem Vorbringen der steuerlichen Vertretung des Bf. im Vorlageantrag zufolge erschöpften sich die persönlichen Beziehungen des Bf. in der Schweiz lediglich in Kontakten zu Wohnungsnachbarn [dazu sei im Übrigen erwähnt, dass der Bf. im Rahmen der Befragung durch die Finanzpolizei noch angegeben hat, dass er im Block (Hs, B-Weg-ax) niemanden kenne] sowie in Kontakten beim Einkaufen, während die oben dargestellte aufrechte Lebensgemeinschaft, der erfahrungsgemäß langjährig (gemeinsam) aufgebaute inländische Freundes- bzw. Bekanntenkreis, die vorwiegend wohl in Österreich entfaltete private Freizeitgestaltung, die Betätigung im Männerchor X und die österreichische Staatsbürgerschaft den Bf. in intensivem Maße an Österreich binden. Dass der Bf. in den Streitjahren engere persönliche Beziehungen zu Österreich als zu der Schweiz hatte, wird angesichts dieser Umstände deutlich. Bestätigung findet diese Einschätzung auch in den Angaben des Bf. im Rahmen seiner Befragung durch die Finanzpolizei; auf die Frage nach seinen sozialen Anknüpfungspunkten im In- und Ausland gab er Folgendes an: *“Ich bin lange Zeit in Österreich gewesen, wie Sie bereits wissen. Da habe ich immer noch den einen oder anderen sozialen Anknüpfungspunkt. Ich bin im Chor, beim Männerchor X, gewesen vor meinem Wegzug und bin immer noch dabei. Einmal pro Woche, immer Donnerstag, ist Probe dort. In der Schweiz habe ich so gesehen nichts. Abgesehen von ein paar Bekannten. Aber nicht so viel.”*

Die Wohnungsanmietung in der Schweiz scheint - wie seine Angaben bestätigen - weniger auf eine derartige persönliche oder wirtschaftliche Verwurzeltheit als auf den Umstand zurückzuführen zu sein, der österreichischen Besteuerung zu entgehen.

Nach Auffassung des Finanzgerichtes spricht ein derartiges Sachverhaltsbild nicht dafür, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. von Österreich in die Schweiz verlagert hat, sondern in den Streitjahren weiterhin in Österreich befunden hat und blieb der Bf. damit auch weiterhin in Österreich ansässig (iSd Art. 4 DBA-Schweiz). Seine aus der nichtselbständigen Tätigkeit in Liechtenstein bezogenen Einkünfte durften daher gemäß Art. 15 DBA-Liechtenstein im Inland besteuert werden.

Selbst wenn die Grenzgängerregelung des Art. 15 Abs. 4 DBA-Liechtenstein nicht zur Anwendung gelangen würde, weil der Bf. nicht täglich von X aus, sondern größtenteils von Hs aus seinen Arbeitsort in Liechtenstein aufgesucht hätte, änderte sich dadurch nichts an der Steuerpflicht in Österreich. Diesfalls hätte zwar gemäß Art. 15 Abs. 1 DBA-Liechtenstein Liechtenstein das Besteuerungsrecht über die Einkünfte aus unselbständiger Arbeit; da gemäß Art. 23 Abs. 2 DBA-Liechtenstein die Anrechnungsmethode zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zur Anwendung käme, führte das dazu, dass Österreich die in Liechtenstein bezahlte Steuer anrechnen würde (wie das Finanzamt richtig ausführt, weisen die vom Bf. vorgelegten, die Streitjahre betreffenden Lohnausweise keine in Liechtenstein bezahlte Steuer aus, welche angerechnet werden könnte).

Zur strittigen Anrechnung der geltend gemachten in der Schweiz entrichteten Kantons- und Gemeindesteuer sowie direkten Bundessteuer ist zu sagen, dass eine solche Anrechnung nicht

in Betracht kommt. Eine Anrechnung der in einem anderen Staat bezahlten Steuern auf die im Inland zu entrichtende Einkommensteuer ist nur möglich, soweit die zur Anwendung gelangenden Doppelbesteuerungsabkommen eine solche Anrechnung vorsehen. Eine solche Anrechnung ist im Beschwerdefall nur nach dem DBA-Liechtenstein und nur für in Liechtenstein bezahlte Steuern möglich. Es wird in diesem Zusammenhang auch auf die diesbezüglichen Feststellungen des Verwaltungsgerichtshofes in seiner Entscheidung vom 8. März 2022, Ra 2020/15/0010, verwiesen.

Wie oben dargelegt, gab die Abgabenbehörde den Beschwerden betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2013 bis 2015 mit Beschwerdeverentscheidungen vom 17. bzw. 18. August 2017 insofern teilweise statt, als sie den 13. Bezug steuerbegünstigt behandelte, die Krankenversicherungsbeiträge wie auch das Pendlerpauschale als Werbungskosten anerkannte. Das Bundesfinanzgericht schließt sich dieser Beurteilung an.

Abschließend ist bezüglich des Antrages auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung Folgendes festzuhalten:

Gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 lit. a und b BAO hat über die Beschwerde eine mündliche Verhandlung ua. stattzufinden, wenn es in der Beschwerde oder im Vorlageantrag (§ 264) beantragt wird. Entsprechend dieser gesetzlichen Vorgabe setzt ein Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung einen *rechtzeitigen* Antrag des Beschwerdeführers bzw. der Beschwerdeführerin in der Beschwerde bzw. im Vorlageantrag selbst voraus. Es genügt nicht, dass ein solcher Antrag erst in einem (die Beschwerde) ergänzenden Schreiben gestellt wird; dies gilt selbst dann, wenn dieses Schreiben innerhalb der Rechtsmittelfrist eingebracht wird. Auch ein Antrag in einer Eingabe, welche die in der Beschwerde fehlende Begründung nachreicht, vermittelt keinen Anspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung [vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 274 Rzen 2 ff, und die dort zitierte VwGH-Judikatur; Fischerlehner in Fischerlehner/Brennsteiner, Abgabenverfahren I BAO³ (2021), § 274 Rzen 2 f].

Im Beschwerdefall hat der Bf. - wie im Verfahrensgang dargestellt - mit Schriftsatz vom 30. Juni 2022 zum Schreiben der Finanzpolizei vom 20. Januar 2016 unter gleichzeitiger Beantragung einer Durchführung einer mündlichen Verhandlung Stellung genommen. In den in Rede stehenden Beschwerden wie auch in den Vorlageanträgen selbst wurde zweifellos kein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt. Entsprechend dieser Sach- und Rechtslage war der gegenständliche Antrag in der oben bezeichneten (separaten) Stellungnahme sohin verspätet und wurde damit im konkreten Fall ein Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung nicht begründet. Die gegenständliche Entscheidung konnte daher ohne Durchführung einer mündlichen Verhandlung durch den Einzelrichter ergehen.

Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts 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 uneinheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 18. Juli 2022