

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag.Dr. Thomas Leitner in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch mc tax Steuerberatung GmbH, Salzburger Straße 205, 4030 Linz, und Frischenschlager . Navarro Rechtsanwälte, Landstraße 15, 4020 Linz, über die Beschwerde vom 30. August 2016 gegen den Bescheid des ***Finanzamt1*** vom 27. Juli 2016 über die Rückforderung zu Unrecht bezogener Beträge (Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag) für die Kinder ***Kind1***, geb ***Geburtsdatum1*** (Zeitraum Juli 2006-Juli 2012); ***Kind2***, geb ***Geburtsdatum2*** (Zeitraum Juli 2006-Dez. 2013); ***Kind3***, geb ***Geburtsdatum3*** (Zeitraum Juli 2006-Jän. 2011); ***Kind4***, geb ***Geburtsdatum4*** (Zeitraum Juli 2006-Mai 2015) und ***Kind5***, geb ***Geburtsdatum5*** (Zeitraum Juli 2006-Okt. 2009) zu Recht:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.
Soweit der angefochtene Bescheid über die Monate Juli 2006 bis Dezember 2009 abspricht, wird dieser – ersatzlos – aufgehoben.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Zudem fasst das Bundesfinanzgericht durch den Richter Mag.Dr. Thomas Leitner in der oa Beschwerdesache den

BESCHLUSS:

- III. Soweit der angefochtene Bescheid über die Monate Jänner 2010 bis Mai 2015 abspricht, werden dieser und die diesbezügliche Beschwerdeentscheidung vom 29. Mai 2019 gemäß § 278 Abs 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid des ***Finanzamt1*** (nunmehr Finanzamt Österreich; im Folgenden bezeichnet als „belangte Behörde“) vom 27. Juli 2016 wurden von der Beschwerdeführerin „zu Unrecht bezogene“ Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge für die Kinder ***Kind1***, geb ***Geburtsdatum1*** (Zeitraum Juli 2006-Juli 2012); ***Kind2***, geb ***Geburtsdatum2*** (Zeitraum Juli 2006-Dezember 2013); ***Kind3***, geb ***Geburtsdatum3*** (Zeitraum Juli 2006-Jänner 2011); ***Kind4***, geb ***Geburtsdatum4*** (Zeitraum Juli 2006-Mai 2015) und ***Kind5***, geb ***Geburtsdatum5*** (Zeitraum Juli 2006-Oktober 2009) iHv insgesamt EUR 76.547,20 zurückgefordert.

In der Bescheidbegründung wurde zunächst folgender Sachverhalt wiedergegeben: Die Kinder ***Kind2***, ***Kind1***, ***Kind3***, ***Vorname1*** (gemeint offenbar: ***Kind5***) und ***Kind6*** seien seit ***tt.mm***2003 nur mehr mit Nebenwohnsitz in Österreich gemeldet. Der Kindesvater, ***Bf1-Ehegatte***, sei in der Zeit von 1.5.2005 - 31.5.2013 bei der ***GmbH1*** in Österreich angestellt gewesen und habe dabei überwiegend steuerfreie Auslandseinkünfte bezogen. Es sei festgestellt worden, dass an der besagten ***GmbH1*** die Schweizer Gesellschaften ***GmbH2** und die ***AG1*** beteiligt sind. Der Geschäftsführer beider Gesellschaften sei ***Bf1-Ehegatte***, woraus sich ergebe, dass die überwiegende berufliche Tätigkeit in der Schweiz liegt. Laut Versicherungsdatenauszug sei die Beschwerdeführerin bis Mai 2006 als selbständige Land- und Forstwirtin gemeldet gewesen. Seit 4.10.2012 beziehe die Beschwerdeführerin Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit auf Grund ihrer Geschäftsführertätigkeit bei der ***GmbH1*** in Österreich. Im Schreiben vom 26.11.2015 sei die Beschwerdeführerin dazu aufgefordert worden, bekanntzugeben, ab wann der Kindesvater in der Schweiz in Beschäftigung ist und die Zeugnisse der Kinder für diese Jahre vorzulegen. Bei einer persönlichen Vorsprache (Anm: der Beschwerdeführerin) im Dezember 2015 sei schriftlich festgehalten worden, dass die Kinder seit der ersten Klasse Volksschule in der Schweiz die Schule besuchen und hinsichtlich Mittelpunkt der Lebensinteressen eine Stellungnahme bzw Nachweise nachgereicht werden. Eine Schulbestätigung der Tochter ***Kind4*** für das laufende Schuljahr 2015/16 sei beigebracht worden. Mit Ergänzungsersuchen vom 24.5.2016 sei die Beschwerdeführerin nochmals ersucht worden, die Jahreszeugnisse der Kinder vorzulegen. Des Weiteren sei die Beschwerdeführerin aufgefordert worden, Informationen bzw Belege hinsichtlich ihrer Tätigkeit im Inland vorzulegen. Dem

Ergänzungsersuchen sei bis dato nicht entsprochen worden. In den folgenden amtlichen Erhebungen sei ermittelt worden, dass die Beschwerdeführerin seit 1.9.2014 erwerbstätig ist. Familienleistungen seien in der Schweiz für obengenannten Zeitraum nicht beantragt worden.

Daran anschließend wurde im gegenständlichen Bescheid nach einer sinngemäßen Wiedergabe der von der belangten Behörde herangezogenen innerstaatlichen Rechtsgrundlagen (§§ 2 Abs 1, 2 Abs 8, 25 und 26 FLAG; § 207 Abs 2 BAO) sowie einer vereinfachenden Zusammenfassung der in der Verordnung (EG) Nr 883/2004 vorgesehenen Kollisionsregeln folgende rechtliche Würdigung wiedergegeben: Da die Kinder seit der ersten Klasse Volksschule in der Schweiz in die Schule gehen würden und der Kindesvater dort erwerbstätig sei, liege der Mittelpunkt der Lebensinteressen im oben angeführten Zeitraum in der Schweiz. Der Tatbestand des § 2 Abs 8 FLAG werde somit nicht erfüllt. Bei grenzüberschreiten Sachverhalten im EU- bzw EWR-Raum gelte zudem auch die Verordnung (EG) Nr 883/2004 in der ab 1. Mai 2010 gültigen Fassung (davor (EWG) Nr 1408/71), welche bestimme, dass jener Staat zur vorrangigen Zahlung der Familienleistung zuständig ist, in dem die Beschäftigung ausgeübt wird bzw – wenn die Elternteile in verschiedenen Staaten beschäftigt sind – jener Staat, in dem der Familienwohnsitz liegt.

- Zeitraum 07/2006 bis 10/2012: Im Zeitraum 07/2006 bis 06/2011 sei in Österreich keine Beschäftigung ausgeübt worden und der Familienwohnsitz liege in der Schweiz, weshalb die obengenannten Verordnungen nicht zur Anwendung kämen. Bei der vom Kindesvater ab 07/2011 ausgeübten nichtselbständigen Erwerbstätigkeit bei der ***GmbH1*** in Österreich handle es sich überwiegend um steuerfreie Auslandstätigkeit. Der Kindesvater sei im Inland nur beschränkt steuerpflichtig. Die überwiegende Tätigkeit liege auch in diesem Zeitraum in der Schweiz, welche daher auch ausschließlich für die Zahlung der Familienleistungen zuständig sei.
- Zeitraum 11/2012 bis 08/2014: Seit 4.10.2012 sei die Beschwerdeführerin selbst bei der ***GmbH1*** in Österreich beschäftigt, woraus die Beschwerdeführerin jährlich um die 7.300 € beziehe. Für diesen Zeitraum wäre allfällig ein Anspruch auf die Ausgleichszahlung aufgrund der nachrangigen Zuständigkeit in Österreich gegeben. Art 1 lit a der Verordnung gehe von einer rechtmäßigen, tatsächlichen und erlaubten Tätigkeit gegen Arbeitsentgelt aus. Wesentlich sei, dass die Beschäftigung regelmäßig und in übergeordnetem Umfang ausgeübt wird. Inwieweit die von der Beschwerdeführerin ausgeübte Tätigkeit eine Beschäftigung im Sinne der Verordnung darstellt, könne nicht beantwortet werden, da die Beschwerdeführerin dem Ergänzungsersuchen vom 24.5.2016 nicht nachgekommen sei. Es werde daher von einer für den Anspruch auf Ausgleichszahlung nicht relevanten Tätigkeit ausgegangen.
- Zeitraum 09/2014 bis 05/2015: Aufgrund der amtlichen Erhebung sei festgestellt worden, dass die Beschwerdeführerin seit 1.9.2014 auch in der Schweiz in Beschäftigung ist. Da in der Schweiz auch der Familienwohnsitz liege, sei ab diesem Zeitpunkt in Österreich kein Anspruch auf Familienleistungen mehr gegeben.

Der Rückforderungszeitraum sei auf 10 Jahre erweitert worden, da von einer Abgabenhinterziehung ausgegangen werde. Begründend dazu werde angeführt, dass in den Überprüfungsbögen teils unrichtige Angaben (ua Erwerbstätigkeit der Kinder mit dem 18. Lebensjahr, Aufenthalt von ***Kind2*** beim Kindesvater ab 6.12.2013, keine Ergänzung beim Dienstgeber des Kindesvaters, keine Bekanntgabe des eigenen Dienstverhältnis ab September 2014) gemacht worden seien und dies zu einer erschwerten Feststellung der tatsächlichen Sachlage und in der Folge zu einer unrichtigen Entscheidung betreffend des Anspruches auf Familienbeihilfe geführt habe.

In der gegen diesen Bescheid vom anwaltlichen Vertreter der Beschwerdeführerin eingebrachten Beschwerde vom 30. August 2016 wurde zum Sachverhalt im Wesentlichen wie folgt ausgeführt: Die Beschwerdeführerin sowie ihr Gatte, Herr ***Bf1-Ehegatte***, seien österreichische Staatsbürger und seit ***tt.mm.***1994 bis dato mit Hauptwohnsitz an der Adresse ***Bf1-Adr*** gemeldet. Gemeinsam mit ihrem Ehegatten habe die Beschwerdeführerin sechs Kinder: ***Kind6***, geb. ***Geburtsdatum6***; ***Kind5*** ***Bf1***, geb. ***Geburtsdatum5***; ***Kind3*** ***Bf1***, geb. ***Geburtsdatum3***; ***Kind1*** ***Bf1***, geb. ***Geburtsdatum1***; ***Kind2*** ***Bf1***, geb. ***Geburtsdatum2***; ***Kind4*** ***Bf1***, geb. ***Geburtsdatum4***. Alle Kinder der Beschwerdeführerin seien österreichische Staatsbürger und aufrecht gemeldet an der Adresse ***Bf1-Adr***. Für sämtliche Kinder habe die Beschwerdeführerin Familienbeihilfe bzw Kinderabsetzbeträge bezogen. Im Juni 2003 habe die Beschwerdeführerin im Beisein ihrer Mutter Frau ***Bf1-Mutter*** beim zuständigen Finanzamt bekannt gegeben, dass ihr Gatte in der Schweiz arbeite und die Kinder in der Schweiz zur Schule gehen würden. Dieser Umstand sei daher spätestens seit dem Jahr 2003 aktenkundig. Ein Vermerk der Behörde vom 26.06.2003 besage, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich bleibe und ein Anspruch auf Familienbeihilfe gegeben sei. Dies sei insofern nachvollziehbar, als die Familie ihre Familienwohnung in Österreich, konkret in ***Ort1***, habe. Die Beschwerdeführerin habe darüber hinaus ihre Beschäftigung stets in Österreich gehabt. Weiters liege auch der Familienbesitz in Österreich und es würden in Österreich die meisten Verwandten der Familie – insbesondere die Eltern und Schwiegereltern der Beschwerdeführerin – leben. Die Beschwerdeführerin leite ferner seit April 2010 das ***Museum*** in ***Ort2*** und sei in diesem Zusammenhang zuständig für sämtliche Ausstellungen sowie Führungen durch das Museum. Weiters betreibe die Beschwerdeführerin eine Eigenjagd, wobei sie sämtliche Kurse und auch die Jagdprüfung in Österreich abgelegt habe. Die Kurse hätten im Zeitraum Jänner bis Mitte Mai 2015 zweimal in der Woche in Österreich (***Ort3***) stattgefunden, wobei dies für die Beschwerdeführerin aufgrund ihres Lebensmittelpunktes in Österreich örtlich kein Problem gewesen sei. Die Öffnungszeiten des ***Museum*** in ***Ort2*** seien dienstags, mittwochs, donnerstags sowie an Wochenenden und an Feiertagen jeweils von 10:00 Uhr bis 18:00 Uhr. Die Beschwerdeführerin sei somit durch ihre Tätigkeit für das ***Museum*** seit April 2010 derart eingespannt, dass eine Verlegung des Lebensmittelpunktes nicht möglich

gewesen sei und für sie auch nicht in Frage gekommen sei. Im Übrigen sei auszuführen, dass die Beschwerdeführerin von 2006 bis 2012 in der Schweiz nicht einmal über eine Aufenthaltsbewilligung verfügt habe. Außerdem habe die Beschwerdeführerin im Jahr 2014 die Führerscheinprüfung in Österreich abgelegt und seien für diese im Vorfeld ebenso in Österreich Fahrstunden von Nöten gewesen. Hinsichtlich der Kinder der Beschwerdeführerin sei auszuführen, dass diese zwar ihre Schulpflicht in der Schweiz absolvieren, jedoch mitsamt dem Kindesvater beinahe jedes Wochenende zur Beschwerdeführerin nach Österreich zurückkehren würden, um hier mit der Beschwerdeführerin gemeinsam die Freizeit zu verbringen. Die minderjährige ***Kind4*** ***Bf1***, geboren am ***Geburtsdatum4***, habe sich zudem bis zu ihrem siebten Lebensjahr bei der Beschwerdeführerin ständig in Österreich befunden. Ab dem Jahr 2009 habe sie die Grundschule in der Schweiz besucht, sie sei jedoch an den Wochenenden regelmäßig mit dem Gatten der Beschwerdeführerin zurück nach Österreich in die Familienwohnung zurückgekehrt. Bezogen auf den Rückforderungszeitraum habe die minderjährige ***Kind4*** ***Bf1*** die Jahre 2006 bis 2009 durchgehend bei der Beschwerdeführerin in Österreich verbracht. Ab deren Schulbeginn bis dato verbringe die Minderjährige die Wochenenden, die Ferien und schulautonome Tage bei der Beschwerdeführerin in Österreich; ebenso wie die übrigen Kinder der Beschwerdeführerin. Im Rückforderungszeitraum von 2006 bis 2015 habe die Beschwerdeführerin weiters keine Familienleistungen von der Schweiz erhalten. Im Rahmen der rechtlichen Begründung wurden in der Beschwerde insbesondere unterlassene Ermittlungen/Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde – unter anderem betreffend den tatsächlichen Aufenthalt der Beschwerdeführerin im Rückforderungszeitraum sowie betreffend die Erwerbstätigkeit des Ehegatten der Beschwerdeführerin bzw den Ort der Ausübung dieser Erwerbstätigkeit – moniert und der von der belangten Behörde angenommenen Verortung des Mittelpunktes der Lebensinteressen der Beschwerdeführerin in der Schweiz im Wesentlichen mit dem Argument entgegengetreten, dass die Schulbesuche der Kinder sowie die Berufstätigkeit des Ehegatten der Beschwerdeführerin die einzigen Anknüpfungspunkte zur Schweiz darstellen würden. Aufgrund der angeführten Tätigkeiten der Beschwerdeführerin, insbesondere der Leitung des genannten ***Museum*** seit April 2010, verbringe die Beschwerdeführerin selbst nur wenig Zeit in der Schweiz, wobei sie aufgrund der dortigen Vorschriften einen Nebenwohnsitz zu melden gehabt habe. Die überwiegende Zeit des Jahres, mehr als acht Monate hindurch, verbringe die Beschwerdeführerin aufgrund der oben angeführten Tätigkeiten in Österreich.

Dem Vorwurf der Abgabenhinterziehung wurde in der Beschwerde insbesondere mit dem Argument entgegengetreten, dass die Beschwerdeführerin der Behörde bereits im Jahr 2003 mitgeteilt hätte, dass ihre Kinder in der Schweiz zur Schule gehen würden und der Gatte in der Schweiz arbeite. Hinsichtlich der Kinder ***Kind2*** und ***Kind5*** ***Bf1*** habe die Beschwerdeführerin zudem jeweils zeitgerecht mitgeteilt, dass diese berufstätig seien und es daher zu keiner Auszahlung von Familienbeihilfe für die beiden Kinder mehr zu kommen habe. Die Beschwerdeführerin sei daher den sie gesetzlich treffenden Pflichten stets nachgekommen.

Ebenso sei aufgrund des Schreibens der belangten Behörde vom 26.11.2015 von der Beschwerdeführerin postwendend bei einer Vorsprache im Dezember 2015 neuerlich angeführt worden, dass die Kinder seit der Volksschule in der Schweiz ihre Schulpflicht absolvieren würden. Hinsichtlich des Ergänzungsersuchens vom 24.05.2016 sei auszuführen, dass die Beschwerdeführerin dieses nicht erhalten habe. Die Verständigung von der Hinterlegung habe sie erst erhalten, nachdem das Poststück bereits an die belangte Behörde rückübermittelt worden war. Lediglich aus dem Umstand, dass ein Ergänzungsersuchen unbeantwortet blieb, könne jedoch nicht auf eine Abgabenhinterziehung geschlossen werden.

Unter anderem betreffend das Beweisthema des Aufenthalts des Ehegatten und der Kinder der Beschwerdeführerin an den Wochenenden und in den Schulferien wurde in der Beschwerde die Einvernahme der Beschwerdeführerin sowie die Einvernahme des Ehegatten der Beschwerdeführerin als Zeuge beantragt. Zudem bot die Beschwerdeführerin abschließend „zum Beweis des gesamten Vorbringens“ folgende Beweismittel an:

- Einvernahme der Beschwerdeführerin;
- Einvernahme des Gatten der Beschwerdeführerin, Herrn ***Bf1-Ehegatte***, p.A. der Beschwerdeführerin in ***Bf1-Adr***;
- Einvernahme von Frau ***Bf1-Mutter***, Mutter der Beschwerdeführerin als Zeugin, ***Adr2***;
- Einvernahme von Herrn ***AB***, pA. ***Adr3***.

Mit Beschwerdeverentscheidung der belangten Behörde vom 25. September 2019 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde dabei zunächst betreffend Sachverhalt und Verfahrenslauf wie folgt ausgeführt:

*„Die Bf. ist österreichische Staatsbürgerin und mit ***Bf1-Ehegatte*** (ebenfalls Österreicher) verheiratet. Sie hat sowohl in Österreich (***Bf1-Adr***) als auch in der Schweiz (***Adr3***) einen Wohnsitz (siehe Schreiben der Ausgleichskasse ***Ort6*** vom 12.07.2016). Die Bf. ist Mutter von sechs Kindern: ***Kind6*** (geb. ***Geburtsdatum6***), ***Kind5*** (geb. ***Geburtsdatum5***), ***Kind3*** (geb. ***Geburtsdatum3***), ***Kind1*** (geb. ***Geburtsdatum1***), ***Kind2*** (geb. ***Geburtsdatum2***) und ***Kind4*** ***Bf1*** (geb. ***Geburtsdatum4***). Gemeinsam mit ihrer Familie wanderte sie vor 26 Jahren in die Schweiz aus (vgl. u.a. Bericht der Tageszeitung, ***1*** vom ***Datum1***, Artikel des Magazins, ***2***, Ausgabe ***4***, vom ***Datum2*** sowie Bericht der Zeitung, ***3*** vom ***Datum3***). Die Bf. bezog Familienbeihilfe für die im Spruch genannten Kinder bis Juni 2006. Mit Bescheid vom 27.07.2016 (zugestellt am 01.08.2016) forderte das Finanzamt die zu Unrecht bezogene Familienbeihilfe inkl. Kinderabsetzbeträge für Tochter ***Kind5*** von Juli 2006 bis Oktober 2009, für Sohn ***Kind3*** von Juli 2006 bis Jänner 2011, für Tochter ***Kind1*** von Juli 2006 bis Juli 2012, für Sohn ***Kind2*** von Juli 2006 bis Dezember 2013 und für Tochter ***Kind4*** von Juli 2006 bis Mai 2015 iHv.*

insgesamt EUR 76.547,20 mangels Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich und des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gem. § 26 Abs. 1 FLAG iVm. § 207 Abs. 4 S 2 BAO zurück. Dagegen erhob die Bf. am 30.08.2016 (eingelangt am 01.09.2016) rechtzeitig Beschwerde.“

Daran anschließend wurden in der Beschwerdeentscheidung folgende rechtliche Erwägungen wiedergegeben:

„a) Anspruch auf Familienbeihilfe

*Gem. § 2 Abs. 1 FLAG 1967 haben Personen Anspruch auf Familienbeihilfe, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Für Personen, die – wie die Bf. – sowohl im In- als auch im Ausland über einen Wohnsitz verfügen, besteht ein Anspruch auf Familienbeihilfe nur dann, wenn sie den Mittelpunkt der Lebensinteressen im Bundesgebiet haben. Eine Person hat den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in dem Staat, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (§ 2 Abs. 8 FLAG 1967). Unter persönlichen Beziehungen sind dabei all jene zu verstehen, die jemanden aus in seiner Person liegenden Gründen, insbesondere auf Grund der Geburt, der Staatszugehörigkeit, des Familienstandes und der Betätigungen religiöser und kultureller Art, an ein bestimmtes Land binden. Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH ist der Mittelpunkt der Lebensinteressen einer verheirateten Person regelmäßig am Ort des Aufenthaltes ihrer Familie zu finden. Im vorliegenden Fall lebt die Familie der Bf. bereits seit 26 Jahren in der Schweiz. So geht u.a. aus dem Bericht der Tageszeitung ,***1***‘ vom ***Datum1*** hervor, dass die ursprünglich aus ***Bundesland1*** stammende Familie ***Bf1*** bereits vor 25 Jahren in die Schweiz ausgewandert ist. Im Artikel der Zeitung ,***3***‘ vom ***Datum3*** sowie in Ausgabe ***4*** des Magazins ,***2***‘ vom ***Datum2*** ist ebenfalls vom österreichischen (Unternehmer-)Ehepaar ***Bf1*** und ***Bf1-Ehegatte***, das seit 25 Jahren in der Schweiz lebt und dort erfolgreich eine Firma für ***Branche1*** führt, die Rede. Im Bericht des ***6*** vom ***Datum4*** über eine ins ehemals von der Bf. betriebene ***Museum*** nach ***Ort2*** stattgefundenen Muttertagsfahrt wird überdies von einer erst 44-jährigen Frau ***Bf1***, die selbst Mutter von 6 Kindern ist und mit ihrer Familie in der Schweiz lebt, gesprochen. Auch der Präsident der Schweizer Gemeinde ***Ort4***, ***BC***, gibt am ***Datum8*** im Schweizer Magazin ,***5***‘ bekannt, dass die Familie bereits ,bei uns‘ leben und ,die Region‘ kennen würde (Beilage 2). Die in o.a. einheitlichen Artikeln berichtete Tatsache, dass der Familienwohnsitz der Bf. (und damit einhergehend auch der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen) in der Schweiz liegt, wird auch von der Ausgleichskasse ***Ort6*** (Schweiz) im Schreiben vom 12.07.2016 gegenüber dem Finanzamt bestätigt (ON 17). Demnach ist die Bf. an der Adresse ,***Adr3***‘ wohnhaft. Auch der Gatte erklärte gegenüber dem Finanzamt, an der Adresse ,***Adr3***‘ ansässig und in Österreich lediglich beschränkt steuerpflichtig zu sein. Dazu kommt, dass der Mann der Bf. bereits seit 1997 in der Schweiz berufstätig ist (damals: Geschäftsführer der ,***AG2***‘ mit Sitz in ***Ort5***) und neben der ,***AG2***‘ drei weitere Unternehmen, die ,***AG5***‘ (vormals: ,***AG3***‘, ,***GmbH3***‘ und ,***GmbH4***‘), die ,***AG6***‘ und die ,***AG4***‘, am Wohnort in*

Ort4 /Schweiz leitet (Beilage 3). Entgegen den Angaben in der Beschwerde, stets in Österreich beschäftigt gewesen zu sein, war auch die Bf. im Beschwerdezeitraum (Juli 2006 bis Mai 2015) in der Schweiz erwerbstätig: So gab sie gegenüber den ,***7***' am ***Datum5*** bekannt, dass sie gemeinsam mit ihrem Mann einen ***Geschäft1*** in der Schweiz (***Ort6***) betreibe. Gemeint ist damit die sog. ,***GmbH4***' mit Sitz in ***Ort6***, welche ursprünglich von ihrem Gatten im Juni 2006 mitbegründet und geleitet wurde, mittlerweile jedoch von Tochter ***Kind5*** und ihm gemeinsam unter dem Namen ,***AG5***' in der Schweiz (***Ort4***) geführt wird. Als Betreiberin des Online-Shops der ,***GmbH4***' scheint auf der Webseite die Bf. auf (Beilage 4). Darüber hinaus leitete die Bf. das von ihrem Mann erworbene, am 12.08.2011 eröffnete, ***Etablissement1***, ***X***' (zuvor: Cafe ,***Y***') in ***Ort4*** /Schweiz (vgl. u.a. Artikel des Schweizer Magazins ,***5***' vom ***Datum8*** sowie Schweizerisches Handelsamtsblatt [SHAB] der ,***GmbH4***' vom ***Datum6*** in Beilagen 2 und 4). Ab 01.09.2014 wird eine Erwerbstätigkeit der Bf. in der Schweiz überdies von der Ausgleichskasse ***Ort6*** bestätigt (siehe Schreiben vom 12.07.2016 - ON 17). Zur vorgebrachten Erwerbstätigkeit der Bf. im Inland ist auszuführen, dass die Bf. zwar von 04.10.2012 bis 31.10.2017 bei der ,***GmbH1a***' (vormals ,***GmbH1***' bzw. ,***GmbH5***') in ***Ort2*** beschäftigt war, dort aber lediglich geringfügige Einkünfte ohne steuerliche Auswirkung im Beschwerdezeitraum erzielte. Auch der Gatte bezog im strittigen Zeitraum bloß steuerfreie Einkünfte aus seiner Beschäftigung bei der ,***GmbH1a***', weshalb schon aus rein monetären Gründen (Erhalt einer 8-köpfigen Familie) kein Lebensmittelpunkt in Österreich angenommen werden kann. Dazu kommt, dass es sich bei den steuerfreien Einkünften des Gatten vorwiegend um Einkünfte aus einer Auslandstätigkeit handelte. Nachdem die ,***AG2***' sowie die ,***AG6***' (Schweiz) an der ,***GmbH1a***' in Österreich beteiligt sind (Beilage 5) und weder zur Tätigkeit des Gatten in der Schweiz noch zur Tätigkeit der Bf. im Inland – trotz Aufforderung – bisher Nachweise erbracht wurden, ist aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung davon auszugehen, dass die überwiegende Erwerbstätigkeit in der Schweiz gelegen ist. Zur Tätigkeit der Bf. im ***Museum*** in ***Ort2*** (Abhaltung von Führungen, Organisation von Ausstellungen etc.) ist festzuhalten, dass dieses lediglich als ,Hobby' von ihr betrieben wurde (vgl. dazu Bericht der Tageszeitung ,***1***' vom ***Datum1*** in Beilage 2). Im Artikel der ,***8***' (Nr. 11) vom ***Datum7*** ist ebenfalls von der Eröffnung eines ,Privatmuseums' sowie von einer ,Sammlung auf höchstem Liebhaberniveau' die Rede. Auffällig ist, dass hinsichtlich der Abwicklung von Anfragen und Anmeldungen zu Führungen auf die schweizerische E-Mail Adresse der ,***GmbH4***' – ,***E-Mail-Adresse1***' – verwiesen wird (Beilage 6). Die überwiegenden Anknüpfungspunkte der Bf. zur Schweiz, insbesondere den Schweizer Unternehmen ihres Gatten, sind somit auch unter diesem Aspekt gegeben. Was die Kinder der Bf. betrifft, ist auszuführen, dass die Bf. selbst in den persönlichen Vorsprachen im Juni 2003 und Dezember 2015 (Maske 19 und ON 11) gegenüber dem Finanzamt angab, dass ihre Kinder seit der 1. Klasse Volksschule in der Schweiz zur Schule gehen. Bis auf die Schulbestätigung für die jüngste Tochter ***Kind4*** vom 26.11.2015 wurden für die anderen

Kinder – trotz mehrmaliger Aufforderung – keine Nachweise (Zeugnisse etc.) erbracht. Einer Auskunft der Kantonsschule ***Ort7*** (E-Mail vom 21.07.2016 - ON 19) zufolge haben auch die Söhne ***Kind2*** und ***Kind3*** ***Bf1*** in der Schweiz die Schule besucht. ***Kind3*** hat nach seinem Schulbesuch in ***Ort7*** (22.08.2007-08.07.2011) eine Berufslehre zum Gebäudetechniker bei der, ***AG2*** in der Schweiz absolviert (siehe Beilage der, ***9*** vom ***Datum9*** - ON 18). ***Kind2*** ist nach seinem Schulbesuch in ***Ort7*** (24.08.2009-09.07.2010) in die Sekundarschule ***Ort4*** übergetreten. Festzuhalten ist außerdem, dass alle Kinder – mit Ausnahme der jüngsten Tochter ***Kind4*** – seit 28.05.2003 lediglich mit Nebenwohnsitz an der Wohnadresse in Österreich (***Bf1-Adr***) gemeldet sind. Ferner sind alle Kinder einschließlich des Gatten lt. der amtlichen Bescheinigung der Familienausgleichskasse ***Ort8*** /Schweiz vom 09.12.2015 in der Schweiz sozialversichert (Beilage 7). Nachdem die jüngste Tochter zudem in der Schweiz (Geburtsort: ***Ort7***) geboren wurde und von Beginn an dort zur Schule gegangen ist, ist davon auszugehen, dass nicht nur die übrigen Kinder, sondern auch sie die überwiegende Zeit am Familienwohnsitz in der Schweiz verbracht hat. Der gemeldete Hauptwohnsitz in Österreich sowie die bisher nicht nachgewiesenen Angaben in der Beschwerde, wonach sich ***Kind4*** bis zum Beginn ihrer Schulpflicht (2009) ständig bei der Bf. in Österreich aufgehalten haben solle, reichen nicht um einen Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich zu begründen. Überdies kommt den Eintragungen im Melderegister bloß Indizwirkung zu (vgl. VwGH 22.12.2015; 2015/06/0086). Die Angaben in der Beschwerde, wonach die Kinder beinahe jedes Wochenende, in den Ferien sowie an schulautonomen Tagen, zur Bf. in die Familienwohnung nach Österreich zurückgekehrt seien, sowie das Vorbringen hinsichtlich der in Österreich abgelegten Führerschein- und Jagdprüfung der Bf. wurden ebenfalls weder nachgewiesen noch können diese gelegentlichen Aufenthalte im Inland einen Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich erwirken. Dies gilt im Übrigen auch für die von der Bf. angeblich betriebene Eigenjagd. Aus den dargelegten Gründen ist daher kein Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich gegeben, weshalb kein Anspruch auf eine Ausgleichszahlung (Familienbeihilfe) in Österreich besteht. Abschließend wird festgehalten, dass es gem. § 115 Abs. 1 BAO nicht - wie von der Bf. vermeintlich dargetan – ausschließlich Sache der Behörde ist, die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse im vorliegenden Fall zu ermitteln, sondern die Bf. eine erhöhte Mitwirkungspflicht bei der Feststellung des gegebenen Auslandssachverhaltes trifft. Nach der Rechtsprechung obliegt es außerdem dem Beihilfenwerber, den Anschein eines im Ausland liegenden Mittelpunkts der Lebensinteressen zu widerlegen (RV/3100-W/09-RS1).

b) Abgabenhinterziehung

Zwar ist richtig, dass die Bf. bereits 2003 in einer persönlichen Vorsprache gegenüber der Abgabenbehörde bekannt gegeben hat, dass ihr Gatte in der Schweiz arbeiten und die Kinder dort zur Schule gehen würde(n), doch hat sie der Behörde - entgegen der Verpflichtung in § 25 FLAG 1967 - nicht gemeldet, dass sie bereits vor 26 Jahren, also bereits 1993 (!), mit ihrer gesamten Familie in die Schweiz ausgewandert und an der Adresse, ***Adr3*** wohnhaft ist.

Überdies hat sie der Abgabenbehörde nicht mitgeteilt, dass nicht nur ihr Gatte, sondern auch sie im Beschwerdezeitraum in der Schweiz erwerbstätig war (u.a. Betrieb eines ***Geschäft1***, Leitung des ***Etablissement1***, ***X***). Die Bf. hat dem Finanzamt damals daher bewusst einen nicht den Tatsachen entsprechenden Sachverhalt bekannt gegeben, nämlich insofern, als sich der Lebensmittelpunkt ihrer Familie zu diesem Zeitpunkt, bereits 10 Jahre lang in der Schweiz befunden hat. Dazu kommt, dass sie den Anschein des in Österreich weiterhin bleibenden Mittelpunkts der Lebensinteressen auch nach ihrer persönlichen Vorsprache im Jahr 2003 weiterhin aufrecht erhalten hat, indem sie das Finanzamt nicht (vollständig) über die tatsächlichen Lebensumstände aufgeklärt bzw. informiert hat. So gab sie selbst 22 Jahre nach der Übersiedelung in die Schweiz gegenüber der Behörde in der persönlichen Vorsprache vom 11.12.2015 an, nicht zu wissen, wo sich der Familienwohnsitz nun tatsächlich befinde (ON 11). Weiters brachte sie – abweichend zu ihrer früheren Aussage aus dem Jahr 2003 – vor, dass der Gatte erst seit 2009 in der Schweiz berufstätig sei. Die damals abverlangte Stellungnahme zum Familienwohnsitz sowie der Meldenachweis aus der Schweiz wurden zudem nicht von ihr erbracht. Darüber hinaus hat die Bf. in sämtlichen Schreiben zur Überprüfung des Anspruchs auf Familienbeihilfe vom 30.12.2005, 30.09.2009, 31.12.2010, 29.06.2012 und 29.11.2013 (ON 7-9 sowie Beilage 8) gegenüber der Behörde angegeben, dass sie mit ihrem Gatten und den Kindern gemeinsam in einem Haushalt in Österreich (***Bf1-Adr***) leben und nicht – also weder in Österreich noch in der Schweiz – erwerbstätig sein würde. Den Umstand, dass sie ab 04.10.2012 bei der Fa. ,***GmbH1a***' in Österreich beschäftigt war, wenngleich sie dort auch nur geringfügige Einkünfte (unter der Steuergrenze) erzielte, gab sie der Behörde ebenso wenig wie den ausländischen Dienstgeber/-ort ihres Gatten bekannt. Stattdessen führte sie beim Gatten nur den österreichischen Dienstgeber (Fa. ***GmbH5*** bzw. ***AG1*** GmbH in ***Ort9***) an. Zu den Kindern machte sie abgesehen von der Tatsache, dass sie Schüler(in) sind, überdies keine Angaben: So füllte sie u.a. das Feld ,Bezeichnung und Anschrift der (Hoch-)Schule, Universität, die das Kind besucht/Name und Anschrift des Dienstgebers des Kindes' nicht aus. Außerdem gab sie an, dass die Kinder ständig bei ihr (!) in Österreich wohnen würden. Das Feld ,Das Kind wohnt bei Person/Einrichtung, Wohnort, Postleitzahl, Adresse' ließ sie ob der Tatsache, dass die Kinder beim Gatten in der Schweiz wohnhaft waren, dagegen unausgefüllt. Für die Abgabenbehörde war somit zu keinem Zeitpunkt erkennbar, dass sich der Gatte nach wie vor mit den Kindern in der Schweiz aufhielt. Erst im Zuge einer Betriebsprüfung der ,***GmbH1***' in Österreich wurde dem Finanzamt im Mai 2015 bekannt, dass sich lt. Angaben der Bf. der Gatte und die Kinder stets in der Schweiz befinden würden. Schließlich stellte sich auch aus der vom Finanzamt angeforderten amtlichen Bescheinigung der Familienausgleichskasse ***Ort8*** /Schweiz vom 09.12.2015 heraus, dass der Gatte und die Kinder in der Schweiz leben, dort sozialversichert sind und der Gatte in der Schweiz erwerbstätig ist. Ohne den nicht bekannt gegebenen Verzug der Familie in die Schweiz und die vorenthaltene Erwerbstätigkeit der Bf. in der Schweiz wäre es der Bf. nicht möglich gewesen, einen Anspruch auf Familienbeihilfe und entsprechende Auszahlungen in Österreich zu bewirken. Es besteht

daher der Verdacht wissentlicher Tatbegehung. Die in der Beschwerdeverentscheidung zitierten Unterlagen werden – abgesehen von den bereits im Rahmen der Akteneinsicht am 11.08.2016 zur Abschrift gewährten Unterlagen (Beilage 1) – als Beilagen angeschlossen übermittelt.“

Mit Schreiben vom 28. Juni 2019 wurde vom anwaltlichen Vertreter der Beschwerdeführerin ein Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht eingebracht. Darin wurde zunächst festgehalten, dass insbesondere die Behauptung bzw Feststellung der belangten Behörde in ihrer Berufungsvorentscheidung, wonach die Beschwerdeführerin mit ihrer Familie gemeinsam vor 26 Jahren in die Schweiz ausgewandert sei, bekämpft werde. Als Belegstellen seien von der Behörde drei beinahe wortgleiche Berichte verschiedener Printmedien aus dem Jahr 2018 genannt worden, denen jedoch jeweils ein unrichtiger Sachverhalt zugrunde liege. Offenbar sei dieser unrichtige Sachverhalt ungeprüft von den anderen Printmedien abgeschrieben und nunmehr auch der Beschwerdeverentscheidung zugrunde gelegt worden. Im Detail wurde daran anschließend wie folgt ausgeführt:

*„Die belangte Behörde führt in ihrer Beschwerdeverentscheidung zutreffend aus, dass gemäß § 2 Abs 1 FLAG 1967 Personen Anspruch auf Familienbeihilfe haben, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Für Personen, die sowohl im In als auch im Ausland über einen Wohnsitz verfügen, besteht ein Anspruch auf Familienbeihilfe nur dann, wenn sie den Mittelpunkt der Lebensinteressen im Bundesgebiet haben. Eine Person hat den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in dem Staat, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (§ 2 Abs 8 FLAG 1967). In diesem Zusammenhang stellte die belangte Behörde fest, dass die Beschwerdeführerin gemeinsam mit ihrer Familie vor 26 Jahren in die Schweiz ausgewandert sei und seither auch dort lebe. Dies gehe u.a. aus dem Bericht der Tageszeitung, ***1*** vom ***Datum1*** sowie aus den Artikeln der Zeitung, ***3*** vom ***Datum3*** und des Magazins, ***2***, Ausgabe ***4*** vom ***Datum2*** hervor. Aufgrund dieser einheitlichen Medienberichte sei es Tatsache, dass der Familienwohnsitz und damit einhergehend auch der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Beschwerdeführerin in der Schweiz liegen würden. Wie bereits in der Bescheidbeschwerde vom 30.8.2016 umfangreich ausgeführt wurde, ist das Gebiet der Republik Österreich als Mittelpunkt der Lebensinteressen der Beschwerdeführerin – entsprechend der Bestimmung in § 2 Abs 8 FLAG 1967 – anzusehen, weshalb auch ein Anspruch auf Familienbeihilfe bestand und daher eine Rückforderung ausgeschlossen ist. Ergänzend ist auszuführen, dass die von der Behörde genannten Medienberichte keinesfalls als taugliche Grundlage für die getroffenen Feststellungen dienen können. Es ist allgemein bekannt, dass die Darstellungen in Medienberichten nicht immer mit dem wahren Sachverhalt übereinstimmen, sondern oft überspitzte Formulierungen bzw. teilweise (unrichtige) Übertreibungen verwendet werden, um das Interesse der Leser zu wecken. Gerade im Hinblick auf Feststellungen, die sich auf den höchstpersönlichen Lebensbereich einer Person beziehen, können ungeprüfte Medienberichte wohl nicht als tragfähige Grundlage dienen. Von der belangten Behörde wurde offensichtlich nicht überprüft, durch wen und wie für diese Artikel recherchiert wurde, ob die Beschwerdeführerin diese*

Zeitungsartikel je kommentieren konnte oder vor Veröffentlichung eine Gelegenheit zur Stellungnahme erhielt. Die Behörde konnte auch nicht davon ausgehen, dass die Beschwerdeführerin vor der Beschwerdeentscheidung von den genannten Artikeln überhaupt Kenntnis hatte, weil ihr diese auch nicht von der entscheidenden Behörde zu einer allfälligen Stellungnahme übermittelt wurden. Im Zuge einer Internetrecherche entdeckte (unrichtige) Zeitungsartikel, deren Inhalt - etwa durch Einräumung einer Möglichkeit zur Stellungnahme durch die Beschwerdeführerin - nicht einmal überprüft wurden, als Grundlage einer verwaltungsbehördlichen Entscheidung (!) heranzuziehen, bei der es noch dazu um einen enorm hohen Rückforderungsbetrag (€ 76.547,20) geht, verletzt jegliche Verfahrensgrundsätze des österreichischen Rechtssystems. Hätte die belangte Behörde der Beschwerdeführerin die Möglichkeit einer Stellungnahme zu den Artikeln und weiteren entscheidungsrelevanten Beilagen gegeben, wäre diese zu anderen Sachverhaltsfeststellungen und in weiterer Folge zu einer anderen rechtlichen Beurteilung gekommen. Eine aufgrund eines derart mangelhaft geführten Verfahrens ergangene Entscheidung ist jedenfalls als rechtswidrig zu qualifizieren und ersatzlos aufzuheben. Darüber hinaus ist die angefochtene Entscheidung auch mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit behaftet. In der Bescheidbeschwerde vom 30.8.2016 wurde bereits eingehend dargelegt, dass die Republik Österreich der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Beschwerdeführerin im relevanten Zeitraum war und weiterhin ist. Dieser Umstand soll durch nachstehende Ausführungen nochmals verdeutlicht werden: Voranzustellen ist, dass die Beschwerdeführerin im Juni 2003 (und nochmals im Dezember 2015) im Beisein ihrer Mutter Frau ***Bf1-Mutter*** bei der zuständigen Finanzbehörde bekanntgab, dass ihr Ehegatte in der Schweiz arbeitet und auch ihre Kinder dort zur Schule gehen. Dies gesteht die belangte Behörde in ihrer Beschwerdeentscheidung nunmehr auch ein. Auf die Frage der Beschwerdeführerin, in welchem Land sie aufgrund der bekanntgegebenen Umstände die Familienbeihilfe beziehen könne und dürfe, war die (richtige) Antwort der Finanzbehörde, dass sie nur in Österreich einen Anspruch auf Familienbeihilfe habe, zumal der Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich geblieben ist. Der offengelegte Umstand, dass die Kinder der Beschwerdeführerin in der Schweiz zur Schule gingen, wurde von der belangten Behörde nie problematisiert, weshalb die Familienbeihilfe über all die Jahre auch ausbezahlt wurde. In der Schweiz hätte eine Anspruchsstellung keinen Erfolg haben können, weil die Kinder eben nicht in der Schweiz verblieben sind, sondern dort nur während der Woche ihren Unterricht absolvierten bzw. im Internat nur vorübergehend ihren Aufenthalt hatten. Die Kinder betrachteten immer Österreich als ihr Zuhause und Heimatland, wurden von der Beschwerdeführerin bis zum Volksschulalter durchgängig in Österreich betreut und erzogen und hatten etwa auch sämtliche Mutter-Kind-Pass-Untersuchungen sowie diverse Krankenhausaufenthalte in Österreich vorgenommen. Zudem verbrachten sie praktisch ihre ganze Freizeit mit der Beschwerdeführerin (und oft auch mit ihrem Vater) zusammen in Österreich. Alle Kinder wurden in Österreich getauft. Zudem sei nochmals erwähnt, dass sämtliche Familienfeiern in Österreich stattfanden bzw. weiterhin stattfinden, zumal die ganze Verwandtschaft der Beschwerdeführerin in Österreich lebt bzw. lebte. Natürlich hielt sich die Beschwerdeführerin im relevanten Zeitraum

auch in der Schweiz auf, um ihren Ehegatten, der dort unstrittig seinen geschäftlichen Verpflichtungen nachging, und ihre Kinder, die dort bekanntlich zur Schule gingen, zu besuchen. Die Beschwerdeführerin reiste ab und zu auch geschäftlich in die Schweiz, weil sie ihren Ehegatten bei seinen geschäftlichen Tätigkeiten unterstützte. Dies bedeutet aber selbstverständlich nicht, dass dadurch auch ihr Lebensmittelpunkt in die Schweiz verlegt worden wäre, verfügte sie doch bis ins Jahr 2012 nicht einmal über eine gültige Aufenthaltserlaubnis in die Schweiz. Ihre überwiegende Beschäftigung und damit einhergehend auch ihren überwiegenden Aufenthalt hatte die Beschwerdeführerin im relevanten Zeitraum jedenfalls in Österreich. Zudem liegt auch beinahe der gesamte Familienbesitz (insb. mehrere Liegenschaften) in Österreich. So unterstreicht etwa der Erwerb der ***Immobilie1*** – dieser war der Auslöser für die von der belangten – Behörde genannten Medienartikel, dass die Beschwerdeführerin ihren Lebensmittelpunkt in Österreich hat, weil sie nicht nur erhebliche Geldbeträge in diese und weitere österreichische Immobilien investierte, sondern dafür auch viel Zeit für Aufräum-, Reinigungs- und Renovierungsarbeiten aufwenden musste. Wenn die Behörde in ihrer Beschwerdeentscheidung ausführt, dass die Tätigkeit im ***Museum*** (Abhaltung von Führungen, Organisation von Ausstellungen etc.) lediglich als ‚Hobby‘ betrieben worden sei, so ist dazu auszuführen, dass diese Arbeit lediglich von der Beschwerdeführerin als ihr ‚Hobby‘ bezeichnet wurde, jedoch kam der zeitliche Aufwand dafür einer Vollzeitbeschäftigung gleich bzw. hat eine solche sogar überstiegen. So musste die Beschwerdeführerin aufgrund ihrer Tätigkeit im ***Museum*** auch noch zusätzlich immer wieder Messen besuchen, die selbstverständlich auch gewisse Vorbereitungszeiten in Anspruch nahmen. Auch in diesen Zeiten hielt sich die Beschwerdeführerin in Österreich auf, sodass hier ein weiteres gewichtiges Indiz für das Bestehen des Mittelpunktes der Lebensinteressen der Beschwerdeführerin in Österreich zu sehen ist. Weiters ist in Bezug auf das von der Beschwerdeführerin in ***Ort2*** geleitete ***Museum*** festzuhalten, dass von ihrem Ehegatten in der Schweiz Unternehmungen in einer Holding-Struktur gegründet wurden, wobei sowohl die Muttergesellschaft als auch deren Tochterfirma, die in Österreich das ***Museum*** betrieben hat, ihren Sitz in der Schweiz hatten. Dies ändert jedoch nichts daran, dass die Firmenaktivitäten der Tochterfirma, für die die Beschwerdeführerin verantwortlich war, in Österreich stattfanden. In diesem Zusammenhang ist auch auf den von der belangten Behörde als ‚auffällig‘ bezeichneten Umstand einzugehen, dass hinsichtlich der Abwicklung von Anfragen und Anmeldungen zu Führungen im ***Museum*** auf eine schweizerische E-Mail-Adresse verwiesen worden sei. Dies resultiert daraus, dass die das ***Museum*** betreibende (Tochter-)Firma – wie zuvor erwähnt – ihren Sitz in der Schweiz hatte, jedoch die Geschäftstätigkeit in Österreich ausgeübt wurde. Keinesfalls kann aus der Verwendung einer ausländischen E-Mail-Adresse auf den Lebensmittelpunkt der dahinterstehenden Person geschlossen werden. E-Mail-Adressen mit ausländischen Länderendungen können von überall auf der Welt erstellt und genutzt werden. Als weiteres Indiz dafür, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Beschwerdeführerin immer in Österreich gelegen war und ist, ist, dass das von ihr jeweils laufend benutzte Mobiltelefon in

Österreich registriert war und nach wie vor ist. Zwar können Mobiltelefone auch jederzeit in der ganzen Welt transportiert und benützt werden, jedoch wäre die Mobiltelefonnutzung eines österreichischen Mobilfunkanbieters in der Schweiz nicht wirtschaftlich, sofern man dort seinen gewöhnlichen Lebensmittelpunkt hat, weil dadurch erhebliche Mehrkosten entstehen würden: Auch hat die Beschwerdeführerin ihre Führerscheinprüfung samt dazugehörigen Kursstunden, als auch ihre Jagdprüfung samt dazugehörigen Ausbildungskurs, in Österreich absolviert. Zudem betreibt die Beschwerdeführerin die Eigenjagd in ***Ort2***. Darüber hinaus hat die Beschwerdeführerin mehrere nahe Angehörige regelmäßig in Krankenhäusern in Österreich besucht und sich auch an deren Pflege bzw. bei der Sterbebegleitung beteiligt. Zudem fungierte sie auch als Kontaktperson in medizinischen Notfällen dieser nahen Angehörigen. Auch diese Umstände sprechen dafür, dass die Beschwerdeführerin ihren Lebensmittelpunkt stets in Österreich hatte. Es würde nämlich keinen Sinn ergeben, wenn eine in der Schweiz aufhältige Person als Notfallkontakt angegeben wäre. Weiter besucht die Beschwerdeführerin seit dem Sommersemester 2018 die ***Universität1***.“

Zum Vorwurf der Abgabenhinterziehung wurde daran anschließend wie folgt ausgeführt:

„Der Vorwurf, dass die Beschwerdeführerin bewusst unvollständige Angaben bei den Anträgen auf Familienbeihilfe gemacht habe, ist falsch und entbehrt jeglicher Grundlage. Diesbezüglich ist ebenfalls auf die Ausführungen in der Bescheidbeschwerde vom 30.8.2016 sowie auf die vorstehenden Ausführungen unter I.) zu verweisen. Zusammengefasst ist festzuhalten, dass sich die Beschwerdeführerin immer über ihre rechtlichen Verpflichtungen hinaus kooperativ gezeigt hat und auch Urkunden – wie etwa Kontoauszüge ihres Ehegatten – vorgelegt hat, die sie nicht vorlegen hätte müssen. Sollten die Anträge von der Beschwerdeführerin tatsächlich unvollständig ausgefüllt worden sein – was ausdrücklich bestritten wird –, hätte ihr die Behörde jedenfalls im Rahmen ihrer Prüfungskompetenz einen Verbesserungsauftrag erteilen müssen. Dies ist jedoch unterblieben. Die Familienbeihilfe wurde der Beschwerdeführerin ohne Beanstandung ausbezahlt, weshalb die Beschwerdeführerin auch auf die rechtmäßige Beziehung der Beihilfe vertrauen konnte. Die Beschwerdeführerin hat den Sachverhalt der Behörde gegenüber immer umfassend und wahrheitsgemäß dargetan und bei Unklarheiten von den jeweiligen Sachbearbeitern Klarstellung verlangt und erhalten. Dass der Ehegatte der Beschwerdeführerin wirtschaftlichen Verpflichtungen in der Schweiz nachgeht und ihre Kinder in der Schweiz die Schule besuchten bzw. besuchen, wurde und wird von ihr gar nicht bestritten. Vielmehr wurden diese Umstände der Behörde gegenüber mehrmals offen kommuniziert. Die Beilage ./7 (Anfrage bei der Verwaltungskommission in der Schweiz) wurde nicht von der zuständigen Abgabenbehörde, sondern von der Beschwerdeführerin zum Nachweis dafür vorgelegt, dass sie nicht eine Familienbeihilfe oder eine gleichartige Leistung von der Schweiz bezieht. Der Bezug einer derartigen Sozialleistung in der Schweiz wäre ihr rechtlich gar nicht zugestanden, weil sie ihren Lebensmittelpunkt immer in Österreich hatte. Die Beschwerdeführerin hat demnach keinesfalls vorsätzlich Abgaben hinterzogen, sodass auch nicht nachvollziehbar ist, weshalb sie die für den im Bescheid genannten Zeitraum empfangene

Familienbeihilfe zurückzahlen soll. Darüber hinaus sind die geforderten Beträge zum großen Teil bereits verjährt, zumal das Recht auf Rückforderung zu Unrecht zuerkannter Erstattungen, Vergütungen oder Abgeltungen von Abgaben – mangels Erfüllung des Tatbestandes der Abgabenhinterziehung – in fünf Jahren verjährt (vgl § 207 Abs 4 BAO).

...“

Abschließend wurden in Ergänzung zu den im Rahmen der Beschwerde dargebrachten Beweisanboten noch die Einvernahme mehrerer Zeugen (insbesondere der Schwester und der Steuerberaterin der Beschwerdeführerin und von drei Schwägern der Beschwerdeführerin) als Beweismittel angeboten. Darüber hinaus wurde darauf hingewiesen, dass die Beschwerdeführerin in der Lage und dazu bereit sei, durch Fotodokumentationen hinsichtlich diverser privater Familienaktivitäten und Familienfeiern, die vor allem in der Wohnung ***Bf1-Adr***, im ***Museum*** ***Ort2*** sowie im Forsthaus ***Ort2*** stattfanden, zu beweisen, dass ihr Lebensmittelpunkt in Österreich gelegen sei und auch weiterhin liege. Zudem sei die Beschwerdeführerin bereit, im Bedarfsfall zusätzlich noch Folgendes als weitere Beweismittel vorzulegen:

- Mutter-Kind-Pässe aller Kinder;
- Krankengeschichten der Kinder samt Nachweis über Spitalsaufenthalte in Österreich;
- Aufstellung über Immobilientransaktionen in Österreich und deren damit verbundener zeitlicher Aufwand vor Ort;
- Aufstellungen über den Aufenthalt der Beschwerdeführerin in Österreich die letzten beiden Jahre betreffend (Kalenderaufzeichnungen);
- Lenkberechtigung der Beschwerdeführerin, samt Nachweisen über die Absolvierung der Fahrschule im Inland;
- Jagdschein samt Belegen über die Teilnahme an Jagdkursen im Inland;
- Studienbestätigung Donauuniversität Krems samt Anwesenheitsnachweisen.

Am 18. September 2019 erfolgte die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und wurde von der belangten Behörde die Abweisung der Beschwerde beantragt. Ergänzend zur Beschwerdevorentscheidung wurde dabei im Vorlagebericht wie folgt zum Vorlageantrag Stellung genommen:

„1. Zum Anspruch auf Familienbeihilfe

*Dem Vorbringen der Bf., wonach die der Beschwerdevorentscheidung zugrunde gelegten Medienberichte keine taugliche Grundlage für die von der Abgabenbehörde getroffene Feststellung zum Mittelpunkt der Lebensinteressen darstellen, überspitzte Formulierungen bzw. teilweise (unrichtige) Übertreibungen verwenden würden [...], ist zu entgegnen, dass die Bf. selbst gegenüber einer Gruppe von Pensionisten (ohne dem Beisein von Journalisten) im Jahr 2015 bekannt gegeben hat, dass sie mit ihrer Familie in der Schweiz leben würde (vgl. dazu Bericht des ***6*** v. ***Datum4***). Die nachträglich (von Journalisten) publizierten*

Medienberichte von der Tageszeitung, ***1***, ***3*** und dem Magazin, ***2*** aus dem Jahr 2018 bestätigen lediglich die von der Bf. zuvor gemachten Angaben und ergänzen diese insoweit, als dass die Bf. bereits vor 25 Jahren mit ihrer Familie in die Schweiz ausgewandert ist. Davon abgesehen hat die Abgabenbehörde die Feststellung zum Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf. in der Schweiz nicht allein auf die vorgebrachten Medienberichte gestützt, sondern – wie in der Beschwerdeentscheidung vom 29.05.2019 ausführlich dargelegt – im Wege einer Gesamtbetrachtung getroffen (vgl. dazu die Ausführungen in der Begründung zur Beschwerdeentscheidung v. 29.05.2019). Zum (angeblich) nicht gewährten Parteiengehör (keine Möglichkeit der Bf. zur Stellungnahme zu den von der Abgabenbehörde herangezogenen Zeitungsartikeln) ist auszuführen, dass der Bf. sämtliche der Beschwerdeentscheidung zugrunde gelegten Unterlagen als Beilagen angeschlossen übermittelt und in der Begründung entsprechend offengelegt wurden. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt einer Beschwerdeentscheidung die Bedeutung eines Vorhaltes zu. Demnach ist es Sache der Partei, sich im Vorlageantrag mit dem Ergebnis der Ermittlungen auseinanderzusetzen und die daraus gewonnenen Feststellungen zu widerlegen (vgl. dazu VwGH vom 18.01.1993, 93/16/0120 oder VwGH vom 10.03.1994, 92/15/0164). Die Bf. hätte somit im Zuge des Vorlageantrags ausreichend Gelegenheit gehabt, die Feststellungen des Finanzamtes zum Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in der Schweiz zu entkräften. Dies ist ihr mangels entsprechender Nachweise jedoch nicht gelungen (annähernd gleiche Argumentation wie im Rahmen der Beschwerde vorgebracht, ohne konkrete Beweise dafür zu erbringen; vgl. dazu Beschwerde vom 30.08.2016). Bezüglich des Erwerbs der ***Immobilie1*** ist festzuhalten, dass dieser erst im Jahr 2018 erfolgte und folglich keine Bedeutung für den strittigen Zeitraum 2006 bis 2015 hat. Abgesehen davon können Investitionen in ein bestimmtes Land (in diesem Fall: Österreich) nicht automatisch den Mittelpunkt der Lebensinteressen einer Person begründen. Das Gleiche gilt für das von der Bf. betriebene ***Museum***. Die Ausübung der privaten Sammelleidenschaft der Bf. in Österreich ändert nichts daran, dass ihre engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen im Zeitraum 2006 bis 2015 zur Schweiz bestanden haben (gemeinsamer Familienwohnsitz, Aufenthalt des Mannes und der Kinder in der Schweiz, Erwerbstätigkeit des Gatten in der Schweiz, kein steuerpflichtiges Einkommen der Bf. und des Gatten aus Erwerbstätigkeiten in Österreich und damit keine ausreichende Finanzierung des Lebensunterhaltes einer 8-köpfigen Familie; vgl. dazu u.a. das Erkenntnis des BFG vom 24.04.2019, RV/3100483/2018). Der Besuch der ***Universität1*** seit dem Sommersemester 2018 ist für den strittigen Zeitraum genauso wie die von der Bf. angebotenen Beweise (Mutter-Kind-Pässe der Kinder betreffen Zeitraum vor 2006 bzw. jüngste Tochter ***Kind4*** in der Schweiz geboren, Krankengeschichten/Spitalsaufenthalte der Kinder in Österreich, Kalenderaufzeichnungen von 2016 bis 2018, Lenkerberechtigung im Inland, Jagdschein etc.) nicht von Relevanz.

2. Zur Abgabenhinterziehung: Dem Vorbringen, wonach sich die Bf. über ihre rechtlichen Verpflichtungen hinaus stets kooperativ gegenüber der Abgabenbehörde gezeigt habe, kann nicht gefolgt werden: Neben den bereits in der Beschwerdeentscheidung vom 29.05.2019 genannten fünf Überprüfungsschreiben, welche von ihr nur teilweise berichtigt und ausgefüllt wurden (siehe dazu Ausführungen in der Begründung zur Beschwerdeentscheidung vom 29.05.2019), wurden an die Bf. am 17.08.2015, 03.11.2015 und am 26.11.2015 Ergänzungersuchen zur Frage, seit wann der Gatte in der Schweiz beschäftigt sei bzw. seit wann sich die Kinder überwiegend in der Schweiz aufhalten würden, verschickt. Die Schreiben vom 17.08.2015 und 03.11.2015 (Erinnerungsschreiben) blieben gänzlich unbeantwortet. Erst auf das 3. Schreiben vom 26.11.2015 reagierte die Bf. insofern, als sie am 11.12.2015 zu einer persönlichen Vorsprache beim Finanzamt erschien. Die mit Ergänzungersuchen vom 26.11.2015 angeforderten Unterlagen (Schulbestätigungen oder Jahreszeugnisse für die Kinder ***Kind4***, ***Kind2***, ***Kind1***, ***Kind3*** und ***Kind5*** sowie Formulare E401 und E411 aus der Schweiz ab 2009) wurden – abgesehen von einer Schulbestätigung für die jüngste Tochter ***Kind4*** und das Formular E411 vom 09.12.2015 – nicht von ihr erbracht. Darüber hinaus beantwortete die Bf. auch das letzte, von der Abgabenbehörde versendete, Ergänzungersuchen vom 24.05.2016 nicht. Lt. Rückschein wurde das Ergänzungersuchen zwar an der dem Finanzamt bekannt gegebenen Adresse in Österreich hinterlegt, jedoch mangels Behebung am 21.06.2016 wieder an die Abgabenbehörde zurückgeschickt. Der Umstand, dass es für die Bf. nicht möglich war, das Schriftstück innerhalb mehrerer Wochen zu beheben, deutet ebenfalls daraufhin, dass sich die Bf. nicht regelmäßig am Hauptwohnsitz in Österreich aufgehalten hat bzw. der Familienwohnsitz dort gelegen ist. Zur allfälligen Erteilung eines Verbesserungsauftrages ist festzuhalten, dass die Abgabenbehörde sog. Mängelbehebungsaufträge bzw. Ergänzungersuchen nur dann der Bf. erteilen kann, wenn sie auch Kenntnis von den entsprechenden Mängeln bzw. unvollständig mitgeteilten (ausgefüllten) Tatsachen hat. Wenn die Bf. jedoch wie im vorliegenden Fall in den Überprüfungsschreiben trotz der darin enthaltenen Aufforderung, falsche oder unvollständige Angaben zu berichtigen bzw. zu ergänzen, nicht bekannt gibt, dass sie in der Schweiz bzw. in Österreich erwerbstätig ist und stattdessen ‚nicht erwerbstätig‘ in den Schreiben unberichtigt stehen lässt und es überdies nicht für notwendig erachtet, den neben dem österreichischen Dienstgeber bestehenden Dienstort (Ort der selbständigen Ausübung einer Erwerbstätigkeit) des Gatten und Wohnsitz der Familie in der Schweiz anzugeben, sondern die Behörde stattdessen im Glauben lässt, die Kinder würden ‚ständig‘ bei ihr, d.h. im gemeinsamen Haushalt mit ihrem Mann an der Wohnadresse in Österreich leben, gibt es für das Finanzamt keinen Anlass, derartige Aufträge zu erlassen. Im Gegenteil: Wie in der Beschwerdeentscheidung vom 29.05.2019 bereits ausgeführt wurde, war für die Abgabenbehörde aufgrund der in den Überprüfungsschreiben vom 30.12.2005, 30.09.2009, 31.12.2010, 29.06.2012 und 29.11.2013 gemachten Angaben zu keinem Zeitpunkt erkennbar, dass sich der Familienwohnsitz bzw. der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf. nicht (mehr) in Österreich befunden hat. Da die Bf. weder ihrer Meldepflicht gem. § 25 FLAG 1967 noch ihrer

erhöhten Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten gem. § 115 Abs. 1 Satz 2 BAO nachgekommen ist, wird an der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung (wissentliche Täuschung der Abgabenbehörde über die tatsächlichen Lebensumstände) weiterhin festgehalten (vgl. dazu auch Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung vom 29.05.2019 sowie Erkenntnis des BFG vom 05.09.2018 zu RV/7102238/2018). Abschließend ist auszuführen, dass die Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben gem. § 207 Abs. 4 2. Satz BAO zehn Jahre beträgt. Da gem. § 209a Abs. 1 BAO einer Abgabefestsetzung, die in einer Beschwerdeentscheidung zu erfolgen hat, der Eintritt der Verjährung nicht entgegen steht (der angefochtene Rückforderungsbescheid wurde vor Eintritt der absoluten Verjährung im Juli 2016 erlassen, die Beschwerde wurde zeitgerecht nach Eintritt der absoluten Verjährung am 30.08.2016 eingebracht), ist die Abweisung der Beschwerde mit Beschwerdeentscheidung vom 29.05.2019 für die Zeiträume Juli 2006 bis Mai 2015 zu Recht erfolgt (vgl. dazu Ritz, BAO, 6. Auflage 2017, § 209a Tz 5). Der Einrede der Verjährung kommt damit keine Bedeutung zu. (...)

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 24. November 2021 wurde die Entscheidung über die vorliegende Beschwerde bis zur Beendigung des beim EuGH unter C-199/21 anhängigen Vorabentscheidungsverfahrens (Vorabentscheidungsersuchen des BFG vom 19.03.2021, RE/7100001/2019) ausgesetzt, weil Gegenstand dieses Verfahrens die auch im Beschwerdeverfahren bedeutsame Rechtsfrage war, ob die Bestimmungen über das Dialogverfahren gemäß Art 60 der Verordnung (EG) 987/2009 dahingehend auszulegen sind, dass ein solches von den Trägern der beteiligten Mitgliedstaaten nicht nur im Fall der Gewährung von Familienleistungen, sondern auch im Fall von Rückforderungen von Familienleistungen zu führen ist.

Im Urteil des EuGH vom 13. Oktober 2022, C-199/21, *DN gegen Finanzamt Österreich*, wurde die vorgenannte Frage offen gelassen, da diese in Anbetracht der Antwort auf die übrigen Fragen nicht zu beantworten war.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Soweit im Folgenden nicht ausdrücklich anders angeführt, beziehen sich die folgenden Sachverhaltsfeststellungen auf den Streitzeitraum Juli 2006-Mai 2015.

Die Beschwerdeführerin ist österreichische Staatsbürgerin und mit ***Bf1-Ehegatte*** (ebenfalls österreichischer Staatsbürger) verheiratet. Sie hat in Österreich einen Wohnsitz (***Bf1-Adr***), der im ZMR als Hauptwohnsitz angemeldet wurde. Darüber hinaus hatte die Beschwerdeführerin jedenfalls zum Stichtag 12.7.2016 auch in der Schweiz (***Adr3***) einen Wohnsitz (siehe Schreiben der Ausgleichskasse ***Ort6*** vom 12.07.2016).

Die Beschwerdeführerin ist Mutter von sechs Kindern: ***Kind6*** (geb. ***Geburtsdatum6***), ***Kind5*** (geb. ***Geburtsdatum5***), ***Kind3*** (geb. ***Geburtsdatum3***), ***Kind1*** (geb. ***Geburtsdatum1***), ***Kind2*** (geb. ***Geburtsdatum2***) und ***Kind4*** (geb. ***Geburtsdatum4***). Die Beschwerdeführerin bezog im Streitzeitraum in Österreich Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge für fünf der vorgenannten Kinder für folgende Zeiträume:

- ***Kind1***: Juli 2006-Juli 2012;
- ***Kind2***: Juli 2006-Dez. 2013;
- ***Kind3***: Juli 2006-Jän. 2011;
- ***Kind4***: Juli 2006-Mai 2015;
- ***Kind5***: Juli 2006-Okt. 2009.

Während das Kind ***Kind4***, geb. ***Geburtsdatum4***, ihren gemeldeten Hauptwohnsitz an der Adresse ***Bf1-Adr*** hat, sind die anderen Kinder an der Adresse ***Bf1-Adr*** jeweils seit 28.5.2003 nur noch mit Nebenwohnsitz gemeldet (davor: Hauptwohnsitz).

Im Juni 2003 gab die Beschwerdeführerin beim zuständigen Finanzamt im Rahmen einer persönlichen Vorsprache bekannt, dass ihr Ehegatte in der Schweiz arbeite und die Kinder in der Schweiz zur Schule gehen würden. Nach der damals vom Finanzamt vertretenen Ansicht bleibe der Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich und sei unter Verweis auf ein „bilaterales österreichisch-schweizerisches Abkommen“ ein Anspruch auf Familienbeihilfe gegeben (vgl den entsprechenden Vermerk im elektronischen Akt des Finanzamtes vom 26.6.2003).

In der Schweiz wurden für die oa Kinder im Zeitraum 1.1.2007 bis 30.6.2013 keine Familienleistungen bezogen (vgl Bestätigung der Familienausgleichskasse ***Ort8*** vom 9.12.2015).

Die Beschwerdeführerin erhielt vom Finanzamt in den Jahren 2006, 2009, 2011, 2012 und 2013 jeweils Vordrucke mit dem Titel „Überprüfung des Anspruches auf Familienbeihilfe“ mit der Bitte um Überprüfung und allfälliger Berichtigung und Ergänzung der Angaben (Überprüfungsschreiben vom 30.12.2005, vom 30.9.2009, vom 31.12.2010, vom 29.6.2012 und vom 29.11.2013). Darüber hinaus wurden an die Beschwerdeführerin am 17.08.2015, am 3.11.2015 und am 26.11.2015 jeweils Ergänzungsersuchen zu der Frage, seit wann der Ehegatte der Beschwerdeführerin in der Schweiz beschäftigt sei bzw seit wann sich die Kinder überwiegend in der Schweiz aufhalten würden, verschickt, woraufhin die Beschwerdeführerin am 11.12.2015 zu einer persönlichen Vorsprache beim Finanzamt erschien.

Mit Bescheid des ***Finanzamt1*** vom 27. Juli 2016 wurden von der Beschwerdeführerin „zu Unrecht bezogene“ Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge für die Kinder ***Kind1***, geb ***Geburtsdatum1*** (Zeitraum Juli 2006-Juli 2012); ***Kind2***, geb ***Geburtsdatum2*** (Zeitraum Juli 2006-Dezember 2013); ***Kind3***, geb ***Geburtsdatum3*** (Zeitraum Juli 2006-Jänner 2011); ***Kind4***, geb ***Geburtsdatum4*** (Zeitraum Juli 2006-Mai 2015) und ***Kind5***, geb ***Geburtsdatum5*** (Zeitraum Juli 2006-Oktober 2009) iHv insgesamt EUR 76.547,20 zurückgefordert.

Von der Familienausgleichskasse ***Ort8*** wurde bestätigt, dass der Ehegatte der Beschwerdeführerin im Zeitraum 1.1.2007 bis 30.6.2013 (in der Schweiz) eine berufliche Tätigkeit ausübte (vgl Bestätigung der Familienausgleichskasse ***Ort8*** vom 9.12.2015).

Zudem war der Ehegatte der Beschwerdeführerin in den Jahren 2006 bis 2013 (Ende der Beschäftigung: 31.5.2013) bei der ***GmbH1***, ***Straße1***, ***Ort9***, FN ***FN1***, beschäftigt und bezog damit ein beitragspflichtiges Einkommen iSd österreichischen Sozialversicherungsrechts (siehe Versicherungsdatenauszug der Österreichischen Sozialversicherung für den Ehegatten der Beschwerdeführerin vom 21.3.2016).

Seit 4.10.2012 ist die Beschwerdeführerin ebenfalls bei der ***GmbH1***, ***Straße1***, ***Ort9***, FN ***FN1***, beschäftigt und bezieht damit ein beitragspflichtiges Einkommen iSd österreichischen Sozialversicherungsrechts (siehe Versicherungsdatenauszug der Österreichischen Sozialversicherung für die Beschwerdeführerin vom 21.3.2016).

Von der Ausgleichskasse ***Ort6*** wurde bestätigt, dass die Beschwerdeführerin in der Zeit vom 1.1.2006 bis zum 31.8.2014 nicht erwerbstätig war; ab 1.9.2014 war die Beschwerdeführerin dieser Bestätigung zufolge (in der Schweiz) erwerbstätig und hat sich für die Familienzulagen (in der Schweiz) nicht angemeldet (siehe Schreiben der Ausgleichskasse ***Ort6*** vom 12.07.2016).

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den jeweils zitierten aktenkundigen Unterlagen, deren Beweiskraft weder von der Beschwerdeführerin noch von der Amtspartei in Abrede gestellt wurde. Vor diesem Hintergrund können die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen angenommen werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

3.1.1. Gesetzliche Grundlagen

Gemäß § 25 FLAG 1967 sind Personen, denen Familienbeihilfe gewährt wird, verpflichtet, Tatsachen, die bewirken, dass der Anspruch auf Familienbeihilfe erlischt, sowie Änderungen des Namens oder der Anschrift ihrer Person oder der Kinder, für die ihnen Familienbeihilfe gewährt wird, innerhalb eines Monats ab dem Tag des Bekanntwerdens zu melden.

Nach § 26 Abs 1 FLAG 1967 hat, wer Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen hat, die entsprechenden Beträge zurückzuzahlen.

Wurden Kinderabsetzbeträge nach § 33 Abs 3 EStG 1988 zu Unrecht bezogen, ist § 26 FLAG 1967 anzuwenden.

§ 207 BAO lautet: *„(1) Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.*

(2) Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24a des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen, Säumniszuschläge oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.

(3) ...

(4) Das Recht, den Ersatz zu Unrecht geleisteter oder die Rückzahlung zu Unrecht bezogener Beihilfen zu fordern, sowie das Recht auf Rückforderung zu Unrecht zuerkannter Erstattungen, Vergütungen oder Abgeltungen von Abgaben verjährt in fünf Jahren. Abs. 2 zweiter Satz gilt sinngemäß.

(5) ...“

Nach § 208 Abs 1 lit c BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs 4 BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem die rückzufordernden Beihilfen, Erstattungen, Vergütungen oder Abgeltungen geleistet wurden.

§ 209 Abs 1 BAO lautet: „Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist. Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3 FinStrG, § 32 Abs. 2 VStG) gelten als solche Amtshandlungen.“

Gemäß § 33 Abs 1 FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Gemäß § 8 Abs 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

3.1.2. Erwägungen

Wird Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen und liegt insoweit eine Abgabenhinterziehung vor, ist für die Rückforderung der Familienbeihilfe die zehnjährige Verjährungsfrist gemäß § 207 Abs 4 letzter Satz iVm § 207 Abs 2 zweiter Satz BAO anwendbar.

Ob eine Abgabe als hinterzogen anzusehen ist, ist, falls noch keine Verurteilung vorliegt, eine Vorfrage (§ 116 BAO), deren Beurteilung eine eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare Feststellung über die Abgabenhinterziehung voraussetzt, in der die maßgeblichen Hinterziehungskriterien von der Abgabenbehörde in der angefochtenen Entscheidung darzulegen sind (vgl etwa VwGH 7.12.2000, 2000/16/0083).

Die Beurteilung der Vorfrage der Abgabenhinterziehung hat in der Begründung der angefochtenen Entscheidung zu erfolgen; aus der Begründung muss sich somit ergeben, aufgrund welcher Ermittlungsergebnisse sowie aufgrund welcher Überlegungen zur Beweiswürdigung und zur rechtlichen Beurteilung die Annahme der Hinterziehung gerechtfertigt ist (VwGH 28.6.2012, 2009/16/0076, mwN).

Das Vorliegen der maßgebenden Hinterziehungskriterien der Straftatbestände ist von der Abgabenbehörde darzulegen. Dabei ist vor allem in Rechnung zu stellen, dass eine Abgabenhinterziehung nicht schon bei einer (objektiven) Abgabenverkürzung vorliegt, sondern

Vorsatz erfordert, und eine Abgabenhinterziehung somit erst als erwiesen gelten kann, wenn – in nachprüfbarer Weise – auch der Vorsatz feststeht. Vorsätzliches Handeln beruht nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen (VwGH 28.6.2012, 2009/16/0076).

Für die Beurteilung der „hinterzogenen Abgabe“ gilt die Unschuldsvermutung und wegen der die Abgabenbehörde treffenden Beweislast für die Hinterziehung auch der Zweifelsgrundsatz (in dubio pro reo) als verfahrensrechtliche Richtschnur (vgl. VwGH 19.3.2003, 2002/16/0190; 28.6.2012, 2009/16/0076; *Stoll*, BAO-Kommentar 2172).

Die belangte Behörde wirft der Beschwerdeführerin im gegenständlichen Beschwerdefall vor, sie hätte gegen die sie gem § 25 FLAG 1967 treffende Meldepflicht verstoßen und liege insoweit eine Abgabenhinterziehung vor, weshalb die zehnjährige Verjährungsfrist gem § 207 Abs 4 iVm Abs 2 BAO zur Anwendung käme.

Die nach der Maßgabe der stRsp des VwGH dafür erforderlichen Feststellungen zum Vorliegen eines Vorsatzes wurden dabei allerdings nicht getroffen. So enthält der angefochtene Bescheid keinerlei Ausführungen zur subjektiven Tatseite. In der Beschwerdeverentscheidung beschränken sich die diesbezüglichen Ausführungen im Wesentlichen darauf, der Beschwerdeführerin vorzuwerfen, im Rahmen einer persönlichen Vorsprache bei der Abgabenbehörde im Jahr 2003 „bewusst“ einen nicht den Tatsachen entsprechenden Sachverhalt bekannt gegeben zu haben, nämlich insofern, als sich der Lebensmittelpunkt ihrer Familie zu diesem Zeitpunkt, bereits 10 Jahre lang in der Schweiz befunden habe.

Angesichts der unbestrittenen Tatsache, dass die Beschwerdeführerin bereits im Jahr 2003 gegenüber der damals zuständigen Abgabenbehörde bekannt gegeben hat, dass ihr Ehegatte in der Schweiz arbeiten und ihre Kinder dort zur Schule gehen würde(n) und es sich dabei um die zentralen Argumente für die nunmehr von der belangten Behörde vertretene Verortung des Lebensmittelpunktes der Beschwerdeführerin in der Schweiz handelt, ist nach Ansicht des erkennenden Verwaltungsgerichts allerdings nicht nachvollziehbar, inwieweit daraus für den hier maßgeblichen Streitzeitraum (ab Juli 2006) ein vorsätzliches Verhalten abgeleitet werden könnte. Inwieweit für Zeiträume vor dem Streitzeitraum bzw vor der persönlichen Vorsprache der Beschwerdeführerin im Jahr 2003 von einer Abgabenhinterziehung ausgegangen werden könnte, ist im gegenständlichen Beschwerdeverfahren unerheblich. Ebenso wenig vermag der in diesem Zusammenhang erfolgte Hinweis der belangten Behörde auf das Verschweigen einer Erwerbstätigkeit der Beschwerdeführerin in der Schweiz, die erst im September 2014 begonnen wurde, in subjektiver Hinsicht eine Abgabenhinterziehung für vor dem Beginn dieser Tätigkeit liegende Zeiträume zu begründen.

Somit hat es die Abgabenbehörde aber verabsäumt, in nachvollziehbarer Weise jene Umstände und Überlegungen aufzuzeigen bzw jene Feststellungen zu treffen, die erkennen ließen, dass die Beschwerdeführerin vorsätzlich gehandelt hat.

Hinzukommt, dass die damals zuständige Abgabenbehörde trotz der Bekanntgabe der Erwerbstätigkeit des Ehegatten sowie des Schulbesuchs der Kinder in der Schweiz im Jahr 2003 unter Verweis auf ein „bilaterales österreichisch-schweizerisches Abkommen“ noch die Ansicht vertrat, dass dies dem Anspruch auf Familienbeihilfe in Österreich nicht entgegenstehe. Zwar ist es der belangten Behörde unbenommen, zu einem späteren Zeitpunkt von dieser Rechtsansicht abzugehen (vgl dazu *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 114 Rz 9 mwN), allerdings kann der Beschwerdeführerin im Hinblick auf die vormalig von der Abgabenbehörde vertretene (und der Beschwerdeführerin mitgeteilte) Rechtsansicht nicht vorgeworfen werden, hinsichtlich der Frage, welche Tatsachen nach der Maßgabe des § 25 FLAG 1967 einer Meldepflicht unterliegen (*„Tatsachen, die bewirken, daß der Anspruch auf Familienbeihilfe erlischt“*), vorsätzlich gehandelt zu haben. Betreffend die Komplexität der – auch von der belangten Behörde verkannten – Rechtslage im Beschwerdefall sei auf die Ausführungen im Folgenden unter Punkt 3.3. verwiesen.

Somit liegen im vorliegenden Fall für das erkennende Verwaltungsgericht – unter anderem auch unter Berücksichtigung des Zweifelsgrundsatzes – keine Umstände vor, aus denen mit Erfolg auf ein nachweisbar vorsätzliches Handeln der Beschwerdeführerin geschlossen werden könnte. Eine dahingehende Ergänzung des angefochtenen Bescheides im Sinne einer Behebung der oa Mängel im Rahmen der dem erkennenden Verwaltungsgericht gem § 279 Abs 1 BAO zukommenden Änderungsbefugnis, kommt folglich insoweit nicht in Betracht.

Eine Anwendung der zehnjährigen Verjährungsfrist gemäß § 207 Abs 4 letzter Satz iVm § 207 Abs 2 zweiter Satz BAO ist somit im Beschwerdefall bereits mangels Verwirklichung der subjektiven Tatseite der Abgabenhinterziehung zu verneinen. Ob tatsächlich auch eine (objektive) Abgabenverkürzung vorlag, kann insoweit dahingestellt bleiben.

Zu prüfen bleibt, ob die somit grundsätzlich fünfjährige Verjährungsfrist nach der Maßgabe des § 209 Abs 1 BAO zu verlängern ist.

Die Verjährung des Bemessungsrechtes wird gemäß § 209 Abs 1 BAO durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches vorgenommene, nach außen erkennbare Handlung verlängert – auch dann, wenn sich diese Handlung nicht gegen die schließlich als Abgabenschuldner in Anspruch genommene Person gerichtet hat oder diese behördlichen Schritte der tatsächlich abgabepflichtigen Person nicht zur Kenntnis gelangt sind (VwGH 25.5.2022, Ra 2022/15/0001).

Die Verjährungsfrist verlängernde Amtshandlungen stellen beispielsweise abgabenbehördliche Prüfungen (vgl zB VwGH 24.4.2013, 2010/17/0242), eine Schlussbesprechung (VwGH 2.8.2000,

97/13/0196 bis 0198), ein Prüfungsbericht (VwGH 4.6.2009, 2006/13/0076) oder an den Abgabepflichtigen gerichtete Vorhalte, Anfragen und Aufforderungen zur Vorlage von Unterlagen und Beweismitteln dar (VwGH 30.1.2014, 2011/15/0111; VwGH 27.8.2020, Ra 2020/13/0055).

Die Beschwerdeführerin erhielt vom Finanzamt in den Jahren 2006, 2009, 2011, 2012 und 2013 jeweils Vordrucke mit dem Titel „Überprüfung des Anspruches auf Familienbeihilfe“ mit der Bitte um Überprüfung und allfälliger Berichtigung und Ergänzung der Angaben. Dass der Beschwerdeführerin auch im Jahr 2014 ein Vordruck zum Zwecke des Ausfüllens und damit zur Überprüfung, ob die bisher bezogene Familienbeihilfe zu Recht bezogen und allenfalls ein Rückforderungsanspruch gegeben wäre, zugesandt worden wäre, worin vergleichbar den Zusendungen von Abgabenerklärungen für bestimmte Zeiträume eine Verlängerungshandlung gesehen werden könnte (vgl VwGH 28.11.2001, 96/13/0076), oder dass im Jahr 2014 andere die Verjährungsfrist verlängernde Amtshandlungen vorgenommen worden wären, wird nicht behauptet und geht aus den vorgelegten Verwaltungsakten auch nicht hervor. Folglich ist im Zeitpunkt der Bescheiderlassung jedenfalls für alle vor dem 1.1.2010 liegenden Zeiträume bereits Verjährung eingetreten.

Betreffend das Jahr 2010 ist allerdings im Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides noch keine Verjährung eingetreten, da im Jahr 2015 in Gestalt des an die Beschwerdeführerin gerichteten Vorhaltes insbesondere betreffend den Zeitpunkt des Beginns der Erwerbstätigkeit des Ehegatten der Beschwerdeführerin in der Schweiz eine die Verjährungsfrist verlängernde Amtshandlung im vorstehenden Sinn zu erblicken ist. Es ist somit spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II (Unzulässigkeit der Revision)

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Mit dem vorliegenden Erkenntnis folgt das erkennende Verwaltungsgericht der im Rahmen der rechtlichen Erwägungen zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Es ist somit spruchgemäß zu entscheiden.

3.3. Zu Spruchpunkt III (Aufhebung unter Zurückverweisung)

3.3.1. Nationales Recht

Gemäß § 2 Abs 1 FLAG 1967 haben Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, unter den in lit a bis l genannten Voraussetzungen Anspruch auf Familienbeihilfe für minderjährige bzw volljährige Kinder.

§ 2 Abs 2 FLAG 1967 bestimmt, dass die Person Anspruch auf Familienbeihilfe hat, zu deren Haushalt das Kind gehört. Eine Person, zu deren Haushalt das Kind nicht gehört, die jedoch die Unterhaltskosten für das Kind überwiegend trägt, hat dann Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn keine andere Person nach § 2 Abs 2 erster Satz FLAG 1967 anspruchsberechtigt ist.

Zum Haushalt einer Person gehört ein Kind gemäß § 2 Abs 5 FLAG 1967 dann, wenn es bei einheitlicher Wirtschaftsführung eine Wohnung mit dieser Person teilt. Die Haushaltszugehörigkeit gilt nicht als aufgehoben, wenn

- a) sich das Kind nur vorübergehend außerhalb der gemeinsamen Wohnung aufhält,
- b) das Kind für Zwecke der Berufsausübung notwendigerweise am Ort oder in der Nähe des Ortes der Berufsausübung eine Zweitunterkunft bewohnt,
- c) ...

Ein Kind gilt bei beiden Elternteilen als haushaltszugehörig, wenn diese einen gemeinsamen Haushalt führen, dem das Kind angehört.

Gemäß § 2 Abs 8 FLAG 1967 haben Personen nur dann Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn sie den Mittelpunkt der Lebensinteressen im Bundesgebiet haben. Eine Person hat den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in dem Staat, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat.

Gehört ein Kind zum gemeinsamen Haushalt der Eltern, so geht der Anspruch des Elternteiles, der den Haushalt überwiegend führt, dem Anspruch des anderen Elternteiles vor. Bis zum Nachweis des Gegenteils wird vermutet, daß die Mutter den Haushalt überwiegend führt (§ 2a Abs 1 FLAG 1967). In diesen Fällen kann der Elternteil, der einen vorrangigen Anspruch hat, zugunsten des anderen Elternteiles verzichten. Der Verzicht kann auch rückwirkend abgegeben werden, allerdings nur für Zeiträume, für die die Familienbeihilfe noch nicht bezogen wurde. Der Verzicht kann widerrufen werden (§ 2a Abs 2 FLAG 1967).

Gemäß § 5 Abs 3 FLAG 1967 besteht kein Anspruch auf Familienbeihilfe für Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten.

3.3.2. Supranationales Recht

Während die Verordnung (EG) 883/2004 zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit sowie die Durchführungsverordnung (EG) 987/2009 in Bezug auf Mitgliedstaaten der Europäischen Union seit 1. Mai 2010 anzuwenden sind, sind diese im Verhältnis zur Schweiz erst seit 1. April 2012 anzuwenden (vgl. Art 3 des Beschlusses Nr. 1/2012 des Gemischten Ausschusses eingesetzt im Rahmen des Abkommens zwischen der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Schweizerischen Eidgenossenschaft andererseits über die Freizügigkeit zur Ersetzung des Anhangs II dieses Abkommens über die Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit vom 31.3.2012, ABl vom 13.4.2012, L 103 und dazu Gebhart in *Lenneis/Wanke*, FLAG² § 53 Rz 60 f).

Für vorangegangene Zeiträume sind die Verordnung (EWG) 1408/71 und die Durchführungsverordnung (EWG) 574/72 anzuwenden (vgl. Gebhart in *Lenneis/Wanke*, FLAG² § 53 Rz 61).

a) Rechtslage bis einschließlich März 2012:

Die im Beschwerdefall für alle Zeiträume vor dem 1. April 2012 anzuwendende Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 des Rates vom 14. Juni 1971 zur Anwendung der Systeme der sozialen Sicherheit auf Arbeitnehmer und Selbstständige sowie deren Familienangehörige, die innerhalb der Gemeinschaft zu- und abwandern in der Fassung von Anhang II zum Abkommen zwischen der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der schweizerischen Eidgenossenschaft andererseits über die Freizügigkeit bestimmt auszugsweise:

Art 1: „Für die Anwendung dieser Verordnung werden die nachstehenden Begriffe wie folgt definiert:

a) «Arbeitnehmer» oder «Selbstständiger»: jede Person,

i) die gegen ein Risiko oder gegen mehrere Risiken, die von den Zweigen eines Systems der sozialen Sicherheit für Arbeitnehmer oder Selbstständige oder einem Sondersystem für Beamte erfasst werden, pflichtversichert oder freiwillig weiterversichert ist;

ii) die im Rahmen eines für alle Einwohner oder die gesamte erwerbstätige Bevölkerung geltenden Systems der sozialen Sicherheit gegen ein Risiko oder gegen mehrere Risiken pflichtversichert ist, die von den Zweigen erfasst werden, auf die diese Verordnung anzuwenden ist,

– wenn diese Person auf Grund der Art der Verwaltung oder der Finanzierung dieses Systems als Arbeitnehmer oder Selbstständiger unterschieden werden kann oder

– wenn sie bei Fehlen solcher Kriterien im Rahmen eines für Arbeitnehmer oder Selbstständige errichteten Systems oder eines Systems der Ziffer iii) gegen ein anderes in Anhang I bestimmtes Risiko pflichtversichert oder freiwillig weiterversichert ist oder wenn auf sie bei Fehlen eines solchen Systems in dem betreffenden Mitgliedstaat die in Anhang I enthaltene Definition zutrifft;

iii) die gegen mehrere Risiken, die von den unter diese Verordnung fallenden Zweigen erfasst werden, im Rahmen eines für die gesamte Landbevölkerung nach den Kriterien des Anhangs I geschaffenen einheitlichen Systems der sozialen Sicherheit pflichtversichert ist;

iv) die gegen ein Risiko oder gegen mehrere Risiken, die von den unter diese Verordnung fallenden Zweigen erfasst werden, im Rahmen eines für Arbeitnehmer, für Selbstständige, für alle Einwohner eines Mitgliedstaats oder für bestimmte Gruppen von Einwohnern geschaffenen Systems der sozialen Sicherheit eines Mitgliedstaats freiwillig versichert ist,

– wenn sie im Lohn- oder Gehaltsverhältnis beschäftigt ist oder eine selbstständige Tätigkeit ausübt oder

– wenn sie früher im Rahmen eines für Arbeitnehmer oder Selbstständige desselben Mitgliedstaats errichteten Systems gegen das gleiche Risiko pflichtversichert war;

...

f) i) «Familienangehöriger»: jede Person, die in den Rechtsvorschriften, nach denen die Leistungen gewährt werden, oder in den Fällen des Artikels 22 Absatz 1 Buchstabe a) und des Artikels 31 in den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats, in dessen Gebiet sie wohnt, als Familienangehöriger bestimmt, anerkannt oder als Haushaltsangehöriger bezeichnet ist; wird nach diesen Rechtsvorschriften eine Person jedoch nur dann als Familienangehöriger oder Haushaltsangehöriger angesehen, wenn sie mit dem Arbeitnehmer oder dem Selbstständigen oder dem Studierenden in häuslicher Gemeinschaft lebt, so gilt diese Voraussetzung als erfüllt, wenn der Unterhalt der betreffenden Person überwiegend von diesem bestritten wird. Gestatten es die Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats nicht, die Familienangehörigen von den anderen Personen, auf die sie anwendbar sind, zu unterscheiden, so hat der Begriff «Familienangehöriger» die Bedeutung, die ihm in Anhang I gegeben wird;

...

h) «Wohnort»: der Ort des gewöhnlichen Aufenthalts;“

Art 2 Abs 1: „Diese Verordnung gilt für Arbeitnehmer und Selbstständige sowie für Studierende, für welche die Rechtsvorschriften eines oder mehrerer Mitgliedstaaten gelten oder galten, soweit sie Staatsangehörige eines Mitgliedstaats sind oder als Staatenlose oder Flüchtlinge im Gebiet eines Mitgliedstaats wohnen, sowie für deren Familienangehörige und Hinterbliebene.“

Art 13:

„(1) Vorbehaltlich der Artikel 14c und 14f unterliegen Personen, für die diese Verordnung gilt, den Rechtsvorschriften nur eines Mitgliedstaats. Welche Rechtsvorschriften diese sind, bestimmt sich nach diesem Titel.

(2) Soweit nicht die Artikel 14 bis 17 etwas anderes bestimmen, gilt Folgendes:

a) Eine Person, die im Gebiet eines Mitgliedstaats abhängig beschäftigt ist, unterliegt den Rechtsvorschriften dieses Staates, und zwar auch dann, wenn sie im Gebiet eines anderen Mitgliedstaats wohnt oder ihr Arbeitgeber oder das Unternehmen, das sie beschäftigt, seinen Wohnsitz oder Betriebssitz im Gebiet eines anderen Mitgliedstaats hat;

...

f) eine Person, die den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats nicht weiterhin unterliegt, ohne dass die Rechtsvorschriften eines anderen Mitgliedstaats gemäss einer der Vorschriften in den vorhergehenden Buchstaben oder einer der Ausnahmen bzw. Sonderregelungen der Artikel 14 bis 17 auf sie anwendbar würden, unterliegt den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats, in dessen Gebiet sie wohnt, nach Massgabe allein dieser Rechtsvorschriften.“

Art 14: *„Vom Grundsatz des Artikels 13 Absatz 2 Buchstabe a) gelten folgende Ausnahmen und Besonderheiten:*

...

2. Eine Person, die gewöhnlich im Gebiet von zwei oder mehr Mitgliedstaaten abhängig beschäftigt ist, unterliegt den wie folgt bestimmten Rechtsvorschriften:

...

b) eine Person, die nicht unter Buchstabe a) fällt, unterliegt:

i) den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats, in dessen Gebiet sie wohnt, wenn sie ihre Tätigkeit zum Teil im Gebiet dieses Staates ausübt oder wenn sie für mehrere Unternehmen oder mehrere Arbeitgeber tätig ist, die ihren Sitz oder Wohnsitz im Gebiet verschiedener Mitgliedstaaten haben;

ii) den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats, in dessen Gebiet das Unternehmen oder der Arbeitgeber, das bzw. der sie beschäftigt, seinen Sitz oder Wohnsitz hat, sofern sie nicht im Gebiet eines der Mitgliedstaaten wohnt, in denen sie ihre Tätigkeit ausübt.

...“

Art 73 trifft betreffend Arbeitnehmer oder Selbstständige, deren Familienangehörige in einem anderen Mitgliedstaat als dem zuständigen Staat wohnen, folgende Regelung: *„Ein Arbeitnehmer oder ein Selbstständiger, der den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats unterliegt, hat, vorbehaltlich der Bestimmungen in Anhang VI, für seine Familienangehörigen, die im Gebiet eines anderen Mitgliedstaats wohnen, Anspruch auf Familienleistungen nach den Rechtsvorschriften des ersten Staates, als ob diese Familienangehörigen im Gebiet dieses Staates wohnten.“*

Art 76 trifft folgende Prioritätsregeln für den Fall der Kumulierung von Ansprüchen auf Familienleistungen gemäß den Rechtsvorschriften des zuständigen Staates und den Rechtsvorschriften des Staates, in dem die Familienangehörigen wohnen:

„(1) Sind für ein und denselben Zeitraum für ein und denselben Familienangehörigen in den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats, in dessen Gebiet die Familienangehörigen wohnen, Familienleistungen auf Grund der Ausübung einer Erwerbstätigkeit vorgesehen, so ruht der Anspruch auf die nach den Rechtsvorschriften eines anderen Mitgliedstaats gegebenenfalls gemäss Artikel 73 bzw. 74 geschuldeten Familienleistungen bis zu dem in den Rechtsvorschriften des ersten Mitgliedstaats vorgesehenen Betrag.

(2) Wird in dem Mitgliedstaat, in dessen Gebiet die Familienangehörigen wohnen, kein Antrag auf Leistungsgewährung gestellt, so kann der zuständige Träger des anderen Mitgliedstaates Absatz 1 anwenden, als ob Leistungen in dem ersten Mitgliedstaat gewährt würden.“

Art 10 der Verordnung (EWG) Nr. 574/72 des Rates vom 21. März 1972 über die Durchführung der Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 über die Anwendung der Systeme der sozialen Sicherheit auf Arbeitnehmer und Selbstständige sowie deren Familienangehörige, die innerhalb der Gemeinschaft zu- und abwandern in der Fassung von Anhang II zum Abkommen zwischen der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Schweizerischen Eidgenossenschaft andererseits über die Freizügigkeit lautet auszugsweise:

„Art. 10 Vorschriften für das Zusammentreffen von Ansprüchen auf Familienleistungen oder -beihilfen für Arbeitnehmer und Selbstständige

(1) a) Der Anspruch auf Familienleistungen oder -beihilfen, die nach den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats geschuldet werden, nach denen der Erwerb des Anspruchs auf diese Leistungen oder Beihilfen nicht von einer Versicherung, Beschäftigung oder selbstständigen Tätigkeit abhängig ist, ruht, wenn während desselben Zeitraums für dasselbe Familienmitglied Leistungen allein aufgrund der innerstaatlichen Rechtsvorschriften eines anderen Mitgliedstaats oder nach Artikel 73, 74, 77 oder 78 der Verordnung geschuldet werden, bis zur Höhe dieser geschuldeten Leistungen.

...“

b) Rechtslage ab April 2012:

Die im Beschwerdefall für alle Zeiträume ab dem 1. April 2012 anzuwendende Verordnung (EG) 883/2004 bestimmt auszugsweise:

Gem Art 1 lit a bezeichnet der Ausdruck „Beschäftigung“ jede Tätigkeit oder gleichgestellte Situation, die für die Zwecke der Rechtsvorschriften der sozialen Sicherheit des Mitgliedstaats, in dem die Tätigkeit ausgeübt wird oder die gleichgestellte Situation vorliegt, als solche gilt.

Zu den Familienangehörigen zählt Art 1 Abs 1 lit i Z 1 Sublit i jede Person, die in den Rechtsvorschriften, nach denen die Leistungen gewährt werden, als Familienangehöriger bestimmt oder anerkannt oder als Haushaltsangehöriger bezeichnet wird. Wird nach den anzuwendenden nationalen Rechtsvorschriften eine Person nur dann als Familien- oder Haushaltsangehöriger angesehen, wenn sie mit dem Versicherten oder dem Rentner in häuslicher Gemeinschaft lebt, so gilt gemäß Art 1 Abs 1 lit i Z 3 VO 883/2004 diese Voraussetzung als erfüllt, wenn der Unterhalt der betreffenden Person überwiegend von dem Versicherten oder dem Rentner bestritten wird.

Gem Art 1 lit j bezeichnet der Ausdruck ‚Wohnort‘ den Ort des gewöhnlichen Aufenthalts einer Person.

Art 2 (1): „Diese Verordnung gilt für Staatsangehörige eines Mitgliedstaats, Staatenlose und Flüchtlinge mit Wohnort in einem Mitgliedstaat, für die die Rechtsvorschriften eines oder mehrerer Mitgliedstaaten gelten oder galten, sowie für ihre Familienangehörigen und Hinterbliebenen.“

Art 7: „Sofern in dieser Verordnung nichts anderes bestimmt ist, dürfen Geldleistungen, die nach den Rechtsvorschriften eines oder mehrerer Mitgliedstaaten oder nach dieser Verordnung zu zahlen sind, nicht aufgrund der Tatsache gekürzt, geändert, zum Ruhen gebracht, entzogen oder beschlagnahmt werden, dass der Berechtigte oder seine Familienangehörigen in einem anderen als dem Mitgliedstaat wohnt bzw. wohnen, in dem der zur Zahlung verpflichtete Träger seinen Sitz hat.“

Art 11 Abs 1: „Personen, für die diese Verordnung gilt, unterliegen den Rechtsvorschriften nur eines Mitgliedstaats. Welche Rechtsvorschriften dies sind, bestimmt sich nach diesem Titel.“

Art 11 Abs 3: „Vorbehaltlich der Artikel 12 bis 16 gilt Folgendes:

a) eine Person, die in einem Mitgliedstaat eine Beschäftigung oder selbstständige Erwerbstätigkeit ausübt, unterliegt den Rechtsvorschriften dieses Mitgliedstaats;

...

e) jede andere Person, die nicht unter die Buchstaben a) bis d) fällt, unterliegt unbeschadet anders lautender Bestimmungen dieser Verordnung, nach denen ihr Leistungen aufgrund der Rechtsvorschriften eines oder mehrerer anderer Mitgliedstaaten zustehen, den Rechtsvorschriften des Wohnmitgliedstaats.“

Art 13: „(1) Eine Person, die gewöhnlich in zwei oder mehr Mitgliedstaaten eine Beschäftigung ausübt, unterliegt:

a) den Rechtsvorschriften des Wohnmitgliedstaats, wenn sie dort einen wesentlichen Teil ihrer Tätigkeit ausübt oder wenn sie bei mehreren Unternehmen oder Arbeitgebern beschäftigt ist, die ihren Sitz oder Wohnsitz in verschiedenen Mitgliedstaaten haben,

oder

b) den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats, in dem das Unternehmen oder der Arbeitgeber, das bzw. der sie beschäftigt, seinen Sitz oder Wohnsitz hat, sofern sie keinen wesentlichen Teil ihrer Tätigkeiten in dem Wohnmitgliedstaat ausübt.

(2) ...

(3)...

(4) ...

(5) Die in den Absätzen 1 bis 4 genannten Personen werden für die Zwecke der nach diesen Bestimmungen ermittelten Rechtsvorschriften so behandelt, als ob sie ihre gesamte Beschäftigung oder selbstständige Erwerbstätigkeit in dem betreffenden Mitgliedstaat ausüben und dort ihre gesamten Einkünfte erzielen würden.“

Art 67: „Eine Person hat auch für Familienangehörige, die in einem anderen Mitgliedstaat wohnen, Anspruch auf Familienleistungen nach den Rechtsvorschriften des zuständigen Mitgliedstaats, als ob die Familienangehörigen in diesem Mitgliedstaat wohnen würden. Ein Rentner hat jedoch Anspruch auf Familienleistungen nach den Rechtsvorschriften des für die Rentengewährung zuständigen Mitgliedstaats.“

Art 68 trifft folgende Prioritätsregeln bei Zusammentreffen von Ansprüchen, wenn für denselben Zeitraum und für dieselben Familienangehörigen Leistungen nach den Rechtsvorschriften mehrerer Mitgliedstaaten zu gewähren sind:

„(1) Sind für denselben Zeitraum und für dieselben Familienangehörigen Leistungen nach den Rechtsvorschriften mehrerer Mitgliedstaaten zu gewähren, so gelten folgende Prioritätsregeln:

a) Sind Leistungen von mehreren Mitgliedstaaten aus unterschiedlichen Gründen zu gewähren, so gilt folgende Rangfolge: an erster Stelle stehen die durch eine Beschäftigung oder eine

selbstständige Erwerbstätigkeit ausgelösten Ansprüche, darauf folgen die durch den Bezug einer Rente ausgelösten Ansprüche und schließlich die durch den Wohnort ausgelösten Ansprüche.

b) Sind Leistungen von mehreren Mitgliedstaaten aus denselben Gründen zu gewähren, so richtet sich die Rangfolge nach den folgenden subsidiären Kriterien:

i) bei Ansprüchen, die durch eine Beschäftigung oder eine selbstständige Erwerbstätigkeit ausgelöst werden: der Wohnort der Kinder, unter der Voraussetzung, dass dort eine solche Tätigkeit ausgeübt wird, und subsidiär gegebenenfalls die nach den widerstreitenden Rechtsvorschriften zu gewährende höchste Leistung. Im letztgenannten Fall werden die Kosten für die Leistungen nach in der Durchführungsverordnung festgelegten Kriterien aufgeteilt;

ii) bei Ansprüchen, die durch den Bezug einer Rente ausgelöst werden: der Wohnort der Kinder, unter der Voraussetzung, dass nach diesen Rechtsvorschriften eine Rente geschuldet wird, und subsidiär gegebenenfalls die längste Dauer der nach den widerstreitenden Rechtsvorschriften zurückgelegten Versicherungs- oder Wohnzeiten;

iii) bei Ansprüchen, die durch den Wohnort ausgelöst werden: der Wohnort der Kinder.

(2) Bei Zusammentreffen von Ansprüchen werden die Familienleistungen nach den Rechtsvorschriften gewährt, die nach Absatz 1 Vorrang haben. Ansprüche auf Familienleistungen nach anderen widerstreitenden Rechtsvorschriften werden bis zur Höhe des nach den vorrangig geltenden Rechtsvorschriften vorgesehenen Betrags ausgesetzt; erforderlichenfalls ist ein Unterschiedsbetrag in Höhe des darüber hinausgehenden Betrags der Leistungen zu gewähren. Ein derartiger Unterschiedsbetrag muss jedoch nicht für Kinder gewährt werden, die in einem anderen Mitgliedstaat wohnen, wenn der entsprechende Leistungsanspruch ausschließlich durch den Wohnort ausgelöst wird.“

Art 11 Abs 1 der Verordnung (EG) 987/2009 zur Festlegung der Modalitäten für die Durchführung der Verordnung (EG) 883/2004 (DVO) lautet:

„Besteht eine Meinungsverschiedenheit zwischen den Trägern von zwei oder mehreren Mitgliedstaaten über die Feststellung des Wohnortes einer Person, für die die Grundverordnung gilt, so ermitteln diese Träger im gegenseitigen Einvernehmen den Mittelpunkt der Interessen dieser Person und stützen sich dabei auf eine Gesamtbewertung aller vorliegenden Angaben zu den einschlägigen Fakten, wozu gegebenenfalls die Folgenden gehören können:

a) Dauer und Kontinuität des Aufenthalts im Hoheitsgebiet des betreffenden Mitgliedstaats;

b) die Situation der Person, einschließlich

- i) der Art und der spezifischen Merkmale jeglicher ausgeübten Tätigkeit, insbesondere des Ortes, an dem eine solche Tätigkeit in der Regel ausgeübt wird, der Dauerhaftigkeit der Tätigkeit und der Dauer jedes Arbeitsvertrags,*
- ii) ihrer familiären Verhältnisse und familiären Bindungen,*
- iii) der Ausübung einer nicht bezahlten Tätigkeit,*
- iv) im Falle von Studierenden ihrer Einkommensquelle,*
- v) ihrer Wohnsituation, insbesondere deren dauerhafter Charakter,*
- vi) des Mitgliedstaats, der als der steuerliche Wohnsitz der Person gilt.“*

Art 14 Abs 8 DVO 987/2009 lautet:

„Bei der Anwendung von Artikel 13 Absätze 1 und 2 der Grundverordnung bedeutet die Ausübung ‚eines wesentlichen Teils der Beschäftigung oder selbständigen Erwerbstätigkeit‘ in einem Mitgliedstaat, dass der Arbeitnehmer oder Selbständige dort einen quantitativ erheblichen Teil seiner Tätigkeit ausübt, was aber nicht notwendigerweise der größte Teil seiner Tätigkeitsein muss.

Um festzustellen, ob ein wesentlicher Teil der Tätigkeit in einem Mitgliedstaat ausgeübt wird, werden folgende Orientierungskriterien herangezogen:

- a) im Falle einer Beschäftigung die Arbeitszeit und/oder das Arbeitsentgelt und*
- b) im Falle einer selbständigen Erwerbstätigkeit der Umsatz, die Arbeitszeit, die Anzahl der erbrachten Dienstleistungen und/oder das Einkommen.*

Wird im Rahmen einer Gesamtbewertung bei den genannten Kriterien ein Anteil von weniger als 25 % erreicht, so ist dies ein Anzeichen dafür, dass ein wesentlicher Teil der Tätigkeit nicht in dem entsprechenden Mitgliedstaat ausgeübt wird.“

Art 60 DVO 987/2009 trifft betreffend das Verfahren bei der Anwendung von Artikel 67 und 68 der Grundverordnung folgende Regelung:

„(1) Die Familienleistungen werden bei dem zuständigen Träger beantragt. Bei der Anwendung von Artikel 67 und 68 der Grundverordnung ist, insbesondere was das Recht einer Person zur Erhebung eines Leistungsanspruchs anbelangt, die Situation der gesamten Familie in einer Weise zu berücksichtigen, als würden alle beteiligten Personen unter die Rechtsvorschriften des betreffenden Mitgliedstaats fallen und dort wohnen. Nimmt eine Person, die berechtigt ist, Anspruch auf die Leistungen zu erheben, dieses Recht nicht wahr, berücksichtigt der zuständige

Träger des Mitgliedstaats, dessen Rechtsvorschriften anzuwenden sind, einen Antrag auf Familienleistungen, der von dem anderen Elternteil, einer als Elternteil behandelten Person oder von der Person oder Institution, die als Vormund des Kindes oder der Kinder handelt, gestellt wird.

(2) Der nach Absatz 1 in Anspruch genommene Träger prüft den Antrag anhand der detaillierten Angaben des Antragstellers und berücksichtigt dabei die gesamten tatsächlichen und rechtlichen Umstände, die die familiäre Situation des Antragstellers ausmachen.

Kommt dieser Träger zu dem Schluss, dass seine Rechtsvorschriften nach Artikel 68 Absätze 1 und 2 der Grundverordnung prioritär anzuwenden sind, so zahlt er die Familienleistungen nach den von ihm angewandten Rechtsvorschriften.

Ist dieser Träger der Meinung, dass aufgrund der Rechtsvorschriften eines anderen Mitgliedstaats ein Anspruch auf einen Unterschiedsbetrag nach Artikel 68 Absatz 2 der Grundverordnung bestehen könnte, so übermittelt er den Antrag unverzüglich dem zuständigen Träger des anderen Mitgliedstaats und informiert die betreffende Person; außerdem unterrichtet er den Träger des anderen Mitgliedstaats darüber, wie er über den Antragsentschieden hat und in welcher Höhe Familienleistungen gezahlt wurden.

(3) Kommt der Träger, bei dem der Antrag gestellt wurde, zu dem Schluss, dass seine Rechtsvorschriften zwar anwendbar, aber nach Artikel 68 Absätze 1 und 2 der Grundverordnung nicht prioritär anwendbar sind, so trifft er unverzüglich eine vorläufige Entscheidung über die anzuwendenden Prioritätsregeln, leitet den Antrag nach Artikel 68 Absatz 3 der Grundverordnung an den Träger des anderen Mitgliedstaats weiter und informiert auch den Antragsteller darüber. Dieser Träger nimmt innerhalb einer Frist von zwei Monaten zu der vorläufigen Entscheidung Stellung. Falls der Träger, an den der Antrag weitergeleitet wurde, nicht innerhalb von zwei Monaten nach Eingang des Antrags Stellung nimmt, wird die oben genannte vorläufige Entscheidung anwendbar und zahlt dieser Träger die in seinen Rechtsvorschriften vorgesehenen Leistungen und informiert den Träger, an den der Antrag gerichtet war, über die Höhe der gezahlten Leistungen.

(4) Sind sich die betreffenden Träger nicht einig, welche Rechtsvorschriften prioritär anwendbar sind, so gilt Artikel 6 Absätze 2 bis 5 der Durchführungsverordnung. Zu diesem Zweck ist der in Artikel 6 Absatz 2 der Durchführungsverordnung genannte Träger des Wohnorts der Träger des Wohnorts des Kindes oder der Kinder.

(5) Der Träger, der eine vorläufige Leistungszahlung vorgenommen hat, die höher ist als der letztlich zu seinen Lasten gehende Betrag, kann den zu viel gezahlten Betrag nach dem Verfahren des Artikels 73 der Durchführungsverordnung vom vorrangig zuständigen Träger zurückfordern.“

3.3.3. Erwägungen

a) Zeitraum Jänner 2010 bis einschließlich März 2012:

Die belangte Behörde hat im Beschwerdefall eine Anwendbarkeit der Verordnung (EWG) 1408/71 nicht geprüft und somit keine nach der Maßgabe dieser VO relevanten Sachverhaltsfeststellungen getroffen. Im Hinblick auf den persönlichen Anwendungsbereich dieser VO wäre insbesondere zu prüfen gewesen, ob die Beschwerdeführerin im Zeitraum Jänner 2010 bis März 2012 in Österreich in einem für Arbeitnehmer oder Selbständige geschaffenen System der sozialen Sicherheit versichert war. Nach der Rsp des EuGH ist Arbeitnehmer oder Selbständiger iSd Art 1 lit a VO (EWG) 1408/71, wer auch nur gegen ein einziges Risiko im Rahmen eines allgemeinen oder besonderen Systems der sozialen Sicherheit pflichtversichert oder freiwillig versichert ist, und zwar unabhängig vom Bestehen eines Arbeitsverhältnisses (EuGH 7.6.2005, C-543/03, *Dodl und Oberhollenzer*, Rn 34), sodass beispielweise auch eine freiwillige Selbstversicherung in der Krankenversicherung (§ 16 ASVG) hinreichend wäre.

Vielmehr hat die belangte Behörde sich im Wesentlichen auf eine Prüfung nach der Maßgabe des innerstaatlichen Rechts beschränkt und sich dabei auf den Aspekt des Mittelpunktes der Lebensinteressen iSd § 2 Abs 8 FLAG fokussiert.

Nach der Maßgabe der Rsp des VwGH hat eine Person den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in dem Staat, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat. Zwar kann eine Person mehrere Wohnsitze, jedoch nur einen Mittelpunkt der Lebensverhältnisse haben. Unter persönlichen Beziehungen sind dabei all jene zu verstehen, die jemanden aus in seiner Person liegenden Gründen auf Grund der Geburt, der Staatsangehörigkeit, des Familienstandes und der Betätigungen religiöser und kultureller Art, mit anderen Worten nach allen Umständen, die den eigentlichen Sinn des Lebens ausmachen, an ein bestimmtes Land binden. Nach den Erfahrungen des täglichen Lebens bestehen im Regelfall die stärksten persönlichen Beziehungen zu dem Ort, an dem man regelmäßig und Tag für Tag mit seiner Familie lebt. Daraus folgt, dass der Mittelpunkt der Lebensverhältnisse einer verheirateten Person regelmäßig am Ort des Aufenthaltes ihrer Familie zu finden sein wird. Diese Annahme setzt allerdings im Regelfall die Führung eines gemeinsamen Haushaltes sowie das Fehlen ausschlaggebender und stärkerer Bindungen zu einem anderen Ort, etwa aus beruflichen oder gesellschaftlichen Gründen, voraus. Der Familienwohnsitz ist also nur bei gemeinsamer Haushaltsführung von ausschlaggebender Bedeutung, nicht bei getrennten Haushalten. Bei von der Familie getrennter Haushaltsführung kommt es auf die Umstände der Lebensführung, wie etwa eine eigene Wohnung, einen selbständigen Haushalt, gesellschaftliche Bindungen, aber auch auf den Pflichtenkreis einer Person und hier insbesondere auf ihre objektive und subjektive Beziehung zu diesem an. Die auf die Wohnsitze entfallenden Aufenthaltszeiten sind ein bedeutsames quantitatives Kriterium dafür, wo der Mittelpunkt der Lebensverhältnisse

einer Person besteht (vgl zum Ganzen VwGH 20.6.1990, 90/16/0032; 18.1.1996, 93/15/0145, jeweils mwN).

Von Bedeutung sind neben familiären Bindungen sowie Betätigungen gesellschaftlicher, religiöser und kultureller Art und andere Betätigungen zur Entfaltung persönlicher Interessen und Neigungen aber auch Verbindungen zu Sachgesamtheiten, wie Privatsammlungen, und die Mitgliedschaft in Vereinen und andere soziale Engagements (vgl VwGH 29.1.2015, Ra 2014/15/0059).

Die belangte Behörde hat den Mittelpunkt der Lebensinteressen der Beschwerdeführerin ohne nähere Prüfung der vorgenannten Aspekte mit dem in der Schweiz angenommenen Ort des Aufenthaltes ihrer Familie gleichgesetzt. Dabei hat sich die belangte Behörde im Wesentlichen auf in diversen Medienberichten wiedergegebene Aussagen, wonach die Beschwerdeführerin in der Schweiz „leben“ würde, gestützt. Soweit sich die belangte Behörde auch auf das Schreiben der Ausgleichkasse ***Ort6*** vom 12.7.2016 stützt, übersieht sie, dass in diesem Schreiben lediglich das (aktuelle) Vorliegen eines Wohnsitzes der Beschwerdeführerin in der Schweiz bestätigt wird. Dabei wird jedoch weder angegeben, seit wann dieser Wohnsitz besteht, noch werden dabei Aussagen zum Mittelpunkt der Lebensinteressen der Beschwerdeführerin getroffen. Weiters hat die belangte Behörde – ausschließlich gestützt auf die zitierten Medienberichte – eine Erwerbstätigkeit der Beschwerdeführerin in der Schweiz im Beschwerdezeitraum Juli 2006 bis Mai 2015 unterstellt, obwohl die Ausgleichkasse ***Ort6*** bestätigt hat, dass die Beschwerdeführerin in der Zeit vom 1.1.2006 bis zum 31.8.2014 nicht erwerbstätig war. Zeitraumbezogene Feststellungen zu den tatsächlichen Lebensumständen, insbesondere zu den tatsächlichen Aufenthaltszeiten der Beschwerdeführerin und ihrer Familie sowie zu der auch für den Tatbestand des § 2 Abs 2 FLAG bedeutsamen Frage einer gemeinsamen Haushaltsführung bzw der Haushaltszugehörigkeit der Kinder der Beschwerdeführerin, hat die belangte Behörde nicht getroffen.

Sollte eine Ermittlung der tatsächlichen Lebensumstände zu dem Ergebnis führen, dass ein Familienbeihilfenanspruch der Beschwerdeführerin in dem Zeitraum Jänner 2010 bis März 2012 nach der Maßgabe des nationalen Rechts nicht bestand, wäre noch zu prüfen, ob die Beschwerdeführerin einen von ihrem Ehegatten abgeleiteten Anspruch auf Familienbeihilfe geltend machen könnte.

Der Ehegatte der Beschwerdeführerin war insbesondere im Zeitraum Jänner 2010 bis März 2012 in Österreich pflichtversichert und damit Arbeitnehmer iSd Art 1 lit a VO (EWG) 1408/71. Im Hinblick auf die Art 13 und 14 VO (EWG) 1408/71 wäre von der belangten Behörde daher zu prüfen gewesen, in welchen Ländern der Ehegatte der Beschwerdeführerin im genannten Zeitraum „abhängig beschäftigt“ war. Ebenso wie sich die Einstufung einer Person als Arbeitnehmer oder Selbständiger im Sinne der Verordnung Nr 1408/71 nach dem nationalen System der sozialen Sicherheit richtet, dem diese Person angeschlossen ist, sind unter

„abhängigen Beschäftigungen“ und „selbständigen Tätigkeiten“ im Sinne des Titels II der Verordnung Nr 1408/71 die Tätigkeiten zu verstehen, die in dem Mitgliedstaat, in dessen Gebiet sie ausgeübt werden, nach den dort im Bereich der sozialen Sicherheit geltenden Rechtsvorschriften als solche angesehen werden (vgl EuGH 13.9.2017, C-569/15, X, Rn 23 mwN). Es wären daher insbesondere Feststellungen darüber zu treffen, in welchen Ländern der Ehegatte der Beschwerdeführerin seine Beschäftigungen tatsächlich ausgeübt hat. Gegebenenfalls wären im Hinblick auf Art 14 lit a der Verordnung Nr 1408/71 zudem Feststellungen zum Wohnort des Ehegatten der Beschwerdeführerin iSd Art 1 lit h leg cit zu treffen. Entgegen der von der belangten Behörde vertretenen Ansicht kommt es dabei aber weder auf die einkommensteuerliche Qualifikation der Tätigkeit an, noch darauf, ob die überwiegende Tätigkeit in der Schweiz liegt.

b) Zeitraum ab April 2012:

Die Beschwerdeführerin, der Kindesvater und die im angefochtenen Rückforderungsbescheid genannten Kinder sind österreichische Staatsbürger, sodass sie in den persönlichen Anwendungsbereich der Verordnung (EG) 883/2004 fallen.

Die Prüfung, welcher Staat im Beschwerdefall zur Gewährung der Familienleistungen zuständig ist, hat nach folgendem Schema zu erfolgen (vgl *Csaszar* in *Csaszar/Lenneis/Wanke*, FLAG § 53 Rz 47):

- Prüfung, ob mehrere Mitgliedstaaten berührt sind:
 - Wenn nein, keine Anwendung der VO.
 - Wenn ja: Prüfung nach den Artikeln 11 bis 16 der VO, welche Rechtsvorschriften für jede einzelne Person (Elternteile) anzuwenden sind.
- Wenn für beide Personen die Rechtsvorschriften desselben Mitgliedstaats anzuwenden sind: Diese Rechtsvorschriften sind anzuwenden.
- Wenn die Rechtsvorschriften mehrerer Mitgliedstaaten anzuwenden sind: Prüfung nach den Artikeln 67 und 68 der VO, welcher Mitgliedstaat primär zuständig ist.
- Prüfung, ob die Familienleistungen im sekundär zuständigen Mitgliedstaat höher sind.
- Wenn ja, Differenzzahlung durch diesen sekundär zuständigen Staat.

Da bereits aufgrund des Vorliegens einer Erwerbstätigkeit sowohl in Österreich als auch in der Schweiz (siehe dazu im Folgenden) jedenfalls ein grenzüberschreitender Sachverhalt gegeben ist, ist die Verordnung (EG) 883/2004 anzuwenden und finden die auf Wohnortklauseln beruhenden Bestimmungen des § 2 Abs 1 FLAG, welche den Familienbeihilfenbezug auf den Wohnort im Bundesgebiet abstellt, des § 2 Abs 8 FLAG, welche auf den wesentlich durch den Wohnort bestimmten Mittelpunkt der Lebensinteressen im Bundesgebiet abstellt, und des § 5 Abs 3 FLAG, das einen vom Wohnort abhängigen Ausschluss der Familienbeihilfe bei ständigem

Aufenthalt des Kindes im Ausland vorsieht, zufolge des Art 7 der Verordnung Nr 883/2004 und dessen Anwendungsvorrangs insoweit keine Anwendung (vgl VwGH 27.9.2012, 2012/16/0066).

Im Hinblick auf das nach der derzeitigen Aktenlage anzunehmende Nichtvorliegen einer Erwerbstätigkeit der Beschwerdeführerin in den Monaten April 2012 bis September 2012 wäre eine Anwendung der österreichischen Rechtsvorschriften für die Beschwerdeführerin nur denkbar, wenn für die Beschwerdeführerin im verfahrensgegenständlichen Zeitraum Österreich der Wohnmitgliedsstaat im Sinne des Art 11 Abs 3 lit e der VO 883/2004 gewesen wäre und sie daher aus diesem Grund den österreichischen Rechtsvorschriften unterlegen wäre. Wohnmitgliedsstaat im Sinne dieser Bestimmung ist jener Staat, in dem sich der Wohnort einer Person befindet. Dieser Ort ist gemäß Art 1 lit j der Verordnung (EG) 883/2004 der Ort des gewöhnlichen Aufenthalts. Der Ausdruck „Wohnort“ im Sinne dieser Bestimmung stellt einen autonomen, dem Unionsrecht eigenen Begriff dar und bedeutet den gewöhnlichen Aufenthalt, dh den Ort, an dem die Betroffenen gewöhnlich wohnen und wo sich auch der gewöhnliche Mittelpunkt ihrer Interessen befindet (vgl EuGH 11.9.2014, C-394/13, *B. vs Ministerstvo práce a sociálních věcí*, Rn 26). Art 11 DVO 987/2009 setzt den Wohnort mit dem Mittelpunkt der Interessen der betreffenden Person gleich. Dieser Artikel kodifiziert auch die in der Rechtsprechung des EuGH ausgearbeiteten Gesichtspunkte, die für die Bestimmung dieses Mittelpunkts der Interessen berücksichtigt werden können, wie die Dauer und Kontinuität des Aufenthalts im Hoheitsgebiet der betreffenden Mitgliedstaaten oder die familiären Verhältnisse und die familiären Bindungen (EuGH 11.9.2014, C-394/13, *B. vs Ministerstvo práce a sociálních věcí*, Rn 34). Eine Prüfung nach der Maßgabe des Art 11 DVO 987/2009 wurde im Beschwerdefall bislang nicht vorgenommen, insbesondere wurde mit dem zuständigen Schweizer Träger bislang kein Einvernehmen bezüglich der Feststellung des Wohnortes hergestellt (siehe dazu auch im Folgenden unter Punkt 3.3.4.)

Nach der derzeitigen Aktenlage ist grundsätzlich davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin im Zeitraum Oktober 2012 bis August 2014 ausschließlich in Österreich eine Beschäftigung ausübte und ab September 2014 sowohl in Österreich als auch in der Schweiz eine Beschäftigung ausübte. Folglich ist für den Zeitraum Oktober 2012 bis August 2014 davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin gem Art 11 Abs 3 lit a iVm Art 1 lit a VO 883/2004 den österreichischen Rechtsvorschriften unterlag. Für den Zeitraum ab September 2014 ist nach der Maßgabe des Art 13 VO 883/2004 iVm Art 14 Abs 8 der Durchführungsverordnung Nr 987/2009 insbesondere zu prüfen, ob die Beschwerdeführerin in Österreich und/oder in der Schweiz einen wesentlichen Teil ihrer Tätigkeit ausübte.

Betreffend den Ehegatten der Beschwerdeführerin ist für den Zeitraum April 2012 bis einschließlich Mai 2013 nach der derzeitigen Aktenlage grundsätzlich von der Ausübung einer Beschäftigung sowohl in der Schweiz als auch in Österreich auszugehen. Für diesen Zeitraum ist nach der Maßgabe des Art 13 VO 883/2004 iVm Art 14 Abs 8 der Durchführungsverordnung Nr 987/2009 insbesondere zu prüfen, ob der Ehegatte der Beschwerdeführerin in Österreich

und/oder in der Schweiz einen wesentlichen Teil seiner Tätigkeit ausübte. Für den Zeitraum ab Juni 2013 ist nach der derzeitigen Aktenlage davon auszugehen, dass der Ehegatte der Beschwerdeführerin ausschließlich den Rechtsvorschriften der Schweiz unterlag.

Art 14 Abs 8 DVO 987/2009 verweist zunächst darauf, dass der „wesentliche Teil“ der Erwerbstätigkeit zwar vom Umfang her erheblich, nicht aber überwiegend sein muss. Maßgebende Kriterien sind nach Art 14 Abs 8 lit b DVO 987/2009 „der Umsatz, die Arbeitszeit, die Anzahl der erbrachten Dienstleistungen und/oder das Einkommen“. Diese Kriterien sind vom Finanzamt in Zusammenwirken mit der zuständigen Schweizer Behörde zu erheben, wobei auf den konkreten Bezug der relevanten Handlungen der jeweiligen Tätigkeit zu dem einen oder zu dem anderen Mitgliedstaat abzustellen und eine Zuordnung vorzunehmen ist. Die entsprechenden Daten haben zunächst die Beschwerdeführerin sowie der Ehegatte der Beschwerdeführerin zu liefern, diese sind aber nicht ungeprüft einer Entscheidung zugrunde zu legen, sondern im Zusammenwirken der Behörden einer Prüfung zu unterziehen. Unterschreitet der Anteil 25%, ist dies nach Art 14 Abs 8 DVO 987/2009 ein Anzeichen dafür, dass ein nicht wesentlicher Tätigkeitsteil vorliegt, allerdings sind die genannten Kriterien einer Gesamtbewertung zu unterziehen.

Das Verfahren betreffend Feststellung der Erwerbstätigkeit durch die Behörden der betroffenen Mitgliedstaaten ist in Art 16 DVO 987/2009 geregelt, auf welchen hingewiesen wird.

Sollte sich für einzelne Zeiträume nach der Maßgabe der vorgenannten Prüfungsschritte ergeben, dass für die Beschwerdeführerin einerseits und den Ehegatten der Beschwerdeführerin andererseits unterschiedliche Rechtsvorschriften anzuwenden sind, ist nach der Maßgabe der Art 67 f VO 883/2004 zu prüfen, welcher Staat primär zuständig ist. Sollte demnach Österreich sekundär zuständig sein, wäre die Höhe des in der Schweiz gegebenen Anspruches auf Familienleistungen zu ermitteln und dürfte eine Rückforderung nur insoweit erfolgen, als Familienleistungen in Österreich tatsächlich zu Unrecht bezogen wurden, somit nach Abzug eines allenfalls zu Recht ausbezahlten Unterschiedsbetrags zwischen den österreichischen und den Schweizer Familienleistungen (siehe dazu BFG 11.09.2021, RV/7102380/2018). Siehe zudem zur Möglichkeit eines zwischenstaatlichen Erstattungsverfahrens unter Punkt 3.3.5.

3.3.4. Erforderliche Ermittlungshandlungen

Die Beschwerdeführerin und ihr Ehegatte werden – wie auch von der Beschwerdeführerin im Rahmen der Beschwerde bereits beantragt – zu den beruflichen und persönlichen Beziehungen zu Österreich und zur Schweiz zu vernehmen sein. „Zu vernehmen“ bedeutet nicht die bloße schriftliche Aufnahme mündlicher Angaben, sondern auch das Hinterfragen dieser Angaben

und die Aufklärung von Widersprüchen zu den bisherigen Verfahrensergebnissen durch das die Amtshandlung leitende Organ der Behörde.

Bei der Bestimmung des gewöhnlichen Mittelpunkts der Interessen wird das Finanzamt sämtliche erheblichen Kriterien zu berücksichtigen haben, insbesondere – je nach Zeitraum und Anwendbarkeit supranationalen Rechts (siehe dazu die obigen Ausführungen) – die in der oa Rsp des VwGH zum nationalen Recht und die in Art 11 Abs 1 DVO 987/2009 genannten. Dabei ist – erforderlichenfalls auch im Amtshilfeweg mit der zuständigen Schweizer Behörde – unter anderem zu untersuchen, über welchen Wohnsitz oder welche Wohnsitze die Beschwerdeführerin und/oder ihre Familie im Beschwerdezeitraum in der Schweiz verfügt haben und in welcher Form und in welchem Ausmaß diese genutzt wurden. Vom Finanzamt werden insbesondere die Nachbarn der Beschwerdeführerin in der Wohnung in Österreich im Beschwerdezeitraum auszuforschen und als Zeugen (§ 169 BAO) förmlich über die Anwesenheit der Familie der Beschwerdeführerin im Beschwerdezeitraum zu befragen sein. Darüber hinaus wird das Finanzamt auf die in der Beschwerde sowie im Vorlageantrag angeführten, den Streitzeitraum betreffenden Beweisanbote zurückzukommen haben, da diese unter Berücksichtigung obiger Ausführungen von der belangten Behörde bislang (soweit diese den Streitzeitraum betreffen) zu Unrecht als unerheblich abgetan wurden.

Sofern das Finanzamt bei der Feststellung des Wohnortes eine andere Ansicht als die zuständige Schweizer Behörde vertreten sollte, wird auf das in Art 11 DVO 987/2009 vorgesehene Verfahren hingewiesen. In diesem Zusammenhang ist insbesondere auch auf den 11. Erwägungsgrund der DVO 987/2009 hinzuweisen: *„Die Mitgliedstaaten sollten bei der Feststellung des Wohnorts von Personen, für die diese Verordnung und die Verordnung ... Nr. 883/2004 gelten, zusammenarbeiten und bei Beanstandungen alle einschlägigen Kriterien berücksichtigen, um das Problem zu lösen. Letztere dürfen die in den entsprechenden Artikeln dieser Verordnung genannten Kriterien umfassen.“*

Weiters sind mit der Schweiz Informationen über das Bestehen oder Nichtbestehen eines gemeinsamen Haushaltes auszutauschen.

Betreffend die erforderlichen Feststellungen zur Erwerbstätigkeit wird insbesondere auf Art 16 DVO 987/2009 hingewiesen.

Im Übrigen wird betreffend die im Einzelnen festzustellenden rechtserheblichen Tatsachen auf die Ausführungen unter Punkt 3.3.3. verwiesen.

Im Hinblick auf die Ausführungen im Vorlagebericht, denen zufolge die Beschwerdeführerin von der belangten Behörde zur Vorlage der Formulare E401 und E411 aufgefordert wurde, ist darauf hinzuweisen, dass eine Einbindung des Beihilfenempfängers in den zwischenstaatlichen Informationsaustausch weder in der DVO (EWG) 574/72 noch in der DVO (EG) 987/2009 vorgesehen ist. Der Informationsaustausch erfolgt über die Verbindungsstellen der jeweiligen

Mitgliedstaaten. Verbindungsstelle in Österreich ist das Bundesministerium für Arbeit, Familie und Jugend, Abt. II/1. Mit 8.7.2019 wurde ein elektronischer Datenaustausch über die Schnittstelle EGDA.WEB gestartet (vgl. Kloibhofer/Wendelberger, Skriptum Familienbeihilfe für die Einführungsmodule A1/v1, A2/v2, A3/v3 [Stand August 2021] 85).

3.3.5. Ermessensübung

§ 278 BAO lautet wie folgt:

„(1) Ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes

a) weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen (§ 260) noch

b) als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären,

so kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdeverentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

(2) Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

(3) Im weiteren Verfahren sind die Abgabenbehörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im aufhebenden Beschluss dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Dies gilt auch dann, wenn der Beschluss einen kürzeren Zeitraum als der spätere Bescheid umfasst.“

Auch wenn die Verwaltungsgerichte grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden haben (vgl. etwa VwGH 1.9.2015, Ro 2014/15/0029), würde es die Anordnungen des Gesetzgebers (über ein zweiinstanzliches Verfahren) unterlaufen, wenn es wegen des Unterbleibens eines Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Rechtsmittelbehörde käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen damit zur bloßen Formsache würde (vgl. VwGH 21.11.2002, 2002/20/0315). Es sei der Rsp des VwGH zufolge nicht im Sinn des Gesetzes, wenn die Rechtsmittelbehörde, statt ihre (umfassende) Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht (vgl. nochmals VwGH 21.11.2002, 2002/20/0315).

Zu der Frage, wo sich im Beschwerdezeitraum der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Beschwerdeführerin und ihrer Familie befand, liegen bislang nur ansatzweise Ermittlungen vor. Das gilt auch für die zentrale Frage, in welchem Staat eine Erwerbstätigkeit überhaupt ausgeübt wurde, und wenn in zwei Staaten einer Erwerbstätigkeit ausgeübt wurde, wo der wesentliche Teil der Erwerbstätigkeit ausgeübt wurde. Eine Kontaktaufnahme der belangten Behörde mit dem zuständigen Schweizer Träger ist bisher überhaupt unterblieben. Zudem wurde von der belangten Behörde sämtliche Beweisanträge und Beweisanbote der Beschwerdeführerin entweder stillschweigend ignoriert oder als unerheblich abgetan, wobei insbesondere auf die in der Beschwerde gestellten Anträge auf Einvernahme der Beschwerdeführerin sowie des Ehegatten der Beschwerdeführerin sowie auf die in der Beschwerde und im Vorlageantrag angebotenen weiteren Zeugeneinvernahmen hinzuweisen ist.

Zweck der Kassationsmöglichkeit des § 278 Abs 1 BAO ist die Entlastung der Rechtsmittelbehörde und die Beschleunigung des Rechtsmittelverfahrens (vgl. *Ritz*, BAO⁶ § 278 Rz 5). Im Hinblick auf den Umfang der vorzunehmenden Verfahrensergänzungen und das dabei gegebene Erfordernis der Wahrung des Parteienghört (§ 115 Abs 2 BAO) sowie angesichts des Umstandes, dass auch der zuständige Schweizer Träger der Familienleistungen zu befassen ist, wäre im Beschwerdefall eine Durchführung des Ermittlungsverfahrens durch das Bundesfinanzgericht weder im Interesse der Raschheit des Verfahrens noch mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden. Zudem wäre es der *oa Rsp* des VwGH (E vom 21.11.2002, 2002/20/0315) zufolge nicht im Sinn des Gesetzes, wenn das Bundesfinanzgericht, statt seine (umfassende) Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, erstmals den für die Abgabenerhebung bedeutsamen Sachverhalt festzustellen hätte.

Sollte das Finanzamt im weiteren Verfahren das Vorliegen eines Anspruchs der Beschwerdeführerin auf Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge im Beschwerdezeitraum bejahen, kann dieses in verwaltungsökonomischer Weise mit dem Unterbleiben eines neuen Rückforderungsbescheids vorgehen, ohne dass eine Entscheidung durch das Verwaltungsgericht zu treffen und diese dann erst vom Finanzamt umzusetzen ist (vgl. BFG 25.5.2016, RV/7100414/2016; 9.6.2015, RV/7102797/2015). Sollte sich demgegenüber herausstellen, dass die Schweiz vorrangig für die Auszahlung von Familienleistung zuständig gewesen wäre, ist darauf hinzuweisen, dass das BMWFJ für derartige Fälle eine analoge Anwendung des Erstattungsverfahrens zwischen den betroffenen Trägern (Art 60 Abs 5 iVm Art 73 DVO) vertritt (vgl. Punkt 11.3 der Richtlinien des BMFJ zu VO Nr. 883/2004 und 987/2009). Folgte man dieser Ansicht, könnte auch insoweit in verwaltungsökonomischer Weise mit dem Unterbleiben eines neuen Rückforderungsbescheides vorgegangen werden.

Das Bundesfinanzgericht sieht sich deshalb dazu veranlasst, den angefochtenen Bescheid – soweit dieser nicht ohnehin bereits wegen Eintritts der Verjährung ersatzlos aufzuheben war (siehe dazu Punkt 3.1) – gemäß § 278 Abs 1 BAO aufzuheben und die Rechtssache zur

ergänzenden Sachverhaltsermittlung und neuerlichen Entscheidung an die Abgabenbehörde zurückzuverweisen.

Ist – wie im vorliegenden Fall – eine Beschwerdevorentscheidung erlassen worden, so ist diese im Zuge einer Aufhebung unter Zurückverweisung gemäß § 278 BAO ebenso aufzuheben. Solche (uno actu vorzunehmenden) Aufhebungen von Beschwerdevorentscheidungen sind erforderlich, weil die Beschwerdevorentscheidung den angefochtenen Bescheid (bis zur abschließenden Beschwerdeerledigung) aus dem Rechtsbestand verdrängt. Die Aufhebung nur eines verdrängten Bescheides ginge jedoch ins Leere (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 278 Rz 7).

Betreffend den von der Beschwerdeführerin gestellten Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung ist auszuführen, dass gem § 274 Abs 3 Z 3 BAO iVm § 274 Abs 5 BAO von einer mündlichen Verhandlung ungeachtet eines Antrages abgesehen werden kann, wenn eine Aufhebung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erfolgt. Vor Durchführung der erforderlichen Ermittlungen wäre eine mündliche Verhandlung im gegenständlichen Fall auch nicht zweckmäßig.

Es ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.4. Zu Spruchpunkt IV (Unzulässigkeit der Revision)

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die einzelfallbezogene Anwendung des § 278 Abs 1 BAO unter Berücksichtigung der vom Verwaltungsgerichtshof vorgegebenen Auslegung dieser Bestimmung berührt dann keine grundsätzliche Rechtsfrage, wenn sich das vom Verwaltungsgericht erzielte Ergebnis als vertretbar erweist (vgl etwa VwGH 15.10.2021, Ra 2019/16/0136, mwN). Ob das Verwaltungsgericht die Rechtsprechung für ein Vorgehen nach § 278 Abs 1 BAO angesichts der einzelfallbezogenen Verfahrenskonstellation in jeder Hinsicht korrekt angewendet hat, stellt keine grundsätzliche Rechtsfrage dar (vgl nochmals VwGH 15.10.2021, Ra 2019/16/0136, mwN). Es ist somit spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 2. Jänner 2023