

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Steuerberater, gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 15.7.2022 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2015 bis 2018, St.Nr. ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

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

Entscheidungsgründe

Die belangte Behörde erlangte auf Grund von für die Jahre ab 2014 erfolgten Mitteilungen der A Steuerverwaltung davon Kenntnis, dass der Beschwerdeführer (Bf), dessen Adresse in den Mitteilungen mit A-Gasse, B-Stadt, Österreich, angegeben ist, eine Pension aus der A Rentenversicherung bezogen hat.

Über Ergänzungsersuchen vom 2.12.2020, in welchem die belangte Behörde dem Bf die laut Mitteilungen der A Steuerverwaltung seit zumindest 2014 erhaltenen Rentenbezüge vorhielt, teilte der Bf mit, dass er in den Jahren 2006 bis 2018 auf Grund eines Arbeitsvertrages mit der ***1***, A, mit Einsatzort in D, C, dort mit seiner Frau den Lebensmittelpunkt gehabt habe, diesen hätten sie erst im Dezember 2018 nach B verlegt. In den Streitjahren habe er zu seinen Einkünften (Gehalt und Pension) die beigelegten Steuererklärungen in A abgegeben, in C seien auf Grund des DBA A-C keine Steuererklärungen fällig gewesen.

Über weiteres Ergänzungsersuchen betreffend die Auslandseinkünfte für 2015 bis 2019 vom 2.8.2021, in welchem die belangte Behörde u.a. auf eine am 19.4.2017 in Österreich erfolgte Hauptwohnsitzmeldung hinwies, brachte der Bf vor, dass bei seiner Gattin gegen Ende 2016 eine schwere Krebserkrankung aufgetreten sei, die eine Operation im AKH in Wien im Jänner 2017 sowie eine Chemotherapie notwendig gemacht habe. Der Bf sei daher gezwungen gewesen, zu Kurzbesuchen nach Österreich zu kommen. Um sicherzustellen, dass sie auch jeden Briefverkehr in dieser schwierigen Zeit erhalten (Briefe und Dokumente nach C seien

teilweise verloren gegangen), hätten sie sich entschlossen, einen Wohnsitz bei ihren Kindern in B anzumelden. Bis Ende 2018 habe sich aber am Status „Auslandsösterreicher“ nichts geändert, der Familienwohnsitz habe sich nach wie vor in C befunden. Der Entsendevertrag mit der ***1*** als Berater beim E-Ministerium in D sei bis Dezember 2018 aufrecht gewesen. Bis Ende 2018 sei die Einkommensteuer vom Arbeitgeber in A abgeführt worden. Nach der Operation seiner Gattin habe der Bf seine Kurzbesuche in Österreich wieder eingestellt und, wie bisher, auf Urlaubsreisen beschränkt. Seine Gattin habe nach den Behandlungen im AKH wieder den gemeinsamen Haushalt in D geführt, sei jedoch zu ärztlichen Kontrollen und Behandlungen nach Österreich gekommen. Erst 2018 sei die Familie wieder nach Österreich ausgereist. Der Heimflug des Bf sei vertraglich festgelegt worden und bei Vertragsende erfolgt. Beigelegt seien Bestätigungen des Vermieters sowie der Mietvertrag vom 6.3.2014 und eine Verlängerungsbestätigung für die Zeit von 1.8.2018 bis 31.12.2018 betreffend die Wohnung in D, die Verlängerung des Entsendevertrags für die Zeit von 1.1.2014 bis 31.12.2018, die Kündigung des Mietvertrages per 31.12.2018, die Arbeitserlaubnis der Republik C, das Protokoll eines im Zusammenhang mit der Beendigung der Entsendung geführten Mitarbeitergesprächs vom 14.12.2018, eine Ansässigkeitsbestätigung der C*** sowie eine Lohnsteuerbescheinigung der ***1*** für die Jahre 2017 und 2018.

Mit den am 22.7.2022 zugestellten Bescheiden vom 15.7.2022 setzte die belangte Behörde für den Bf die Einkommensteuer für die Jahre 2015 bis 2018 unter Einbeziehung der aus A erhaltenen Pension und der von der ***1*** für seine Tätigkeit in C erhaltenen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit fest. Zur Begründung führt die belangte Behörde aus, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf jedenfalls seit 2014 in Österreich liege. So habe der Bf für das Jahr 2014 eine Ansässigkeitsbescheinigung von Österreich abverlangt, in den in A eingereichten Steuererklärungen sei Österreich als Ansässigkeitsstaat angegeben worden, die Bescheide seien an B, A-Gasse, adressiert worden. Die staatliche A Pension sei in Österreich zum Progressionsvorbehalt heranzuziehen, die Höhe der Einkünfte sei den A Steuererklärungen und den vorliegenden Mitteilungen der A Steuerverwaltung entnommen worden. Mit C gebe es kein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung, da in C keine Steuern abgeführt worden seien, seien die Einkünfte für die in C ausgeübte Tätigkeit zur Gänze in Österreich steuerpflichtig. Für die in C ausgeübte Tätigkeit berücksichtigte die belangte Behörde jährlich Werbungskosten in Höhe von 10.000,00 €.

In seiner Beschwerde wendet der Bf ein, in den gegenständlichen Jahren weder einen Wohnsitz noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich gehabt zu haben. Die belangte Behörde stütze sich im Wesentlichen auf die Meldedaten des Zentralen Melderegisters und auf die Ansässigkeitsbescheinigung für das Jahr 2014 aus dem Jahr 2015. Diese Bestätigung sei vermutlich auf Grund der polizeilichen Meldung eines Nebenwohnsitzes des Bf an der Adresse in B erfolgt. Die Meldung sei aber nur ein Schritt gewesen, um diese Adresse als Zustelladresse für wichtige Dokumente (insbesondere von europäischen Behörden) angeben zu können. Diesbezüglich werde auf die beigelegte Erklärung der Tochter des Bf vom 15.9.2022 verwiesen.

Die Tochter, die in dieser Zeit ihren Hauptwohnsitz in B gehabt habe, habe sich um die Weiterleitung der Schriftstücke und Informationen per E-Mail oder telefonisch gekümmert, damit der Bf jedenfalls alle behördlichen Schriftstücke erhalte. Besondere Bedeutung habe die Notwendigkeit einer zuverlässigen Postzustellung ab der Krebserkrankung der Gattin des Bf und der folgenden Behandlung in Österreich erlangt. Bei seinen Kurzaufenthalten in Österreich habe der Bf bis 2018 das Gästezimmer des Hauses seiner Kinder genutzt. Die Benützung sei ausschließlich nach Absprache und nur bei Zustimmung der Besitzer des Hauses erfolgt, insbesondere da die Aufenthalte des Bf mit den Besuchen anderer Gäste zu koordinieren gewesen seien. Die Wohnräume hätten also nicht jederzeit und auch nicht ausschließlich für den eigenen Wohnbedarf benützt werden könne. Die beiden im Haus wohnhaften Kindern hätten die Verfügungsgewalt über das Gästezimmer gehabt. Die tatsächlichen Gegebenheiten im Zusammenhang mit den Aufenthalten des Bf und seiner Gattin in Österreich habe vielmehr Übernachtungen in einem Hotelzimmer entsprochen. Aus den Aufzeichnungen des Bf gehe überdies hervor, dass die Aufenthaltsdauer in Österreich im Zeitraum 2015 bis 2018 insgesamt zwischen 56 und 63 Tage pro Jahr betragen habe, woraus der Charakter der Reisen als Verwandtenbesuch und auch zu Behandlungszecken der Gattin klar ersichtlich sei. Die Ausstellung der österreichischen Ansässigkeitsbescheinigung sei auf Anraten des A Steuerberaters auf Grund eines Missverständnisses erfolgt, der Bf habe die Begriffe Adresse und Wohnsitz verwechselt, diesbezüglich werde auf das beigelegte Schreiben des A Steuerberaters verwiesen. Der Bf sei der Auffassung gewesen, dass die Ansässigkeitsbescheinigung nur zur Bestätigung seiner Zustelladresse in B nötig gewesen sei, er sei sich der möglichen damit verbundenen steuerlichen Konsequenzen in diesem komplexen Auslandssachverhalt in keiner Weise bewusst gewesen. Von 2006 bis 2018 sei der Bf bei der C Botschaft als Auslandsösterreicher gemeldet gewesen. Da die A Rente in A ordnungsgemäß besteuert worden sei und das Einkommen aus seiner Tätigkeit in C für die ***1*** in A nicht steuerpflichtig gewesen sei, habe der Bf guten Gewissens davon ausgehen können, in steuerlicher Hinsicht korrekt gehandelt zu haben.

In dem beigelegten, mit 15.9.2022 datierten Schreiben der Tochter des Bf bestätigt diese, ihre Eltern hätten in den Jahren 2014 bis 2018 bei ihren Besuchen in Österreich an der Adresse A-Gasse, B, übernachtet. In diesem Haus bestünden zwei Wohneinheiten, die von ihr bzw. ihrem Bruder und dessen Familie bewohnt worden seien. Im betreffenden Zeitraum hätten neben ihren Eltern auch andere Gäste das Gästezimmer benutzt. Ihre Eltern hätten nicht frei über das Zimmer verfügen können, Aufenthalte ohne vorherige Anmeldung und ihre Zustimmung seien nicht möglich gewesen. Während der Zeit in C sei ihre Adresse als Zustelladresse für wichtigen Schriftverkehr der Eltern benützt und daher ein Nebenwohnsitz angemeldet worden. Tatsächlich seien die Eltern aber in C wohnhaft und nur für übliche Besuchsdauern (jeweils etwa 2-5 Wochen) in B anwesend gewesen. Auf Grund der Krebsbehandlung ihre Mutter in Österreich habe sich 2017 ausnahmsweise ein längerer Aufenthalt von ca. zweieinhalb Monaten ergeben.

In dem weiters beigelegten, mit 10.8.2022 datierten Schreiben des A Steuerberaters führt dieser aus, dass ihm der Bf ab dem Jahr 2014 das Mandat zur Erstellung seiner Einkommensteuererklärungen erteilt habe. Mit Beginn der Mandatsübernahme habe ihm der Bf die beiden Adressen 1. D, C, und 2. B, Österreich, mitgeteilt. Es sei eine Veranlagung der A Einkommensteuer für beschränkt Steuerpflichtige erfolgt. Erklärt und der A Einkommensteuer unterzogen worden seien die A Renteneinkünfte des Bf. Die auf den Rentenbescheiden angegebene Adresse (Österreich) habe er ohne weitere Prüfung als Wohnsitzadresse übernommen. Für die Veranlagung in A als beschränkt Steuerpflichtiger habe es keiner weiteren Überprüfung bedurft, wo sich der Wohnsitz tatsächlich befunden habe.

Die belangte Behörde erließ abweisende Beschwerdevorentscheidungen. In der Begründung verweist die belangte Behörde zunächst auf die Eintragungen im ZMR. Ferner habe der Bf laut Grundbuchsauszug vom 28.10.2022 ein Wohnungs- und Gebrauchsrecht im ganzen Haus sowie das alleinige Recht, den Garten samt der darauf errichteten Baulichkeiten zu benutzen. Laut Übergabevertrag sei der Bf (als Übergeberseite) dazu verpflichtet, die Betriebskosten zu tragen, weiters bestehe ein Belastungs- und Veräußerungsverbot zu Gunsten des Bf. Im Hinblick auf das eingetragene Wohnrecht und die ZMR-Meldungen könne dem Schreiben der Tochter keine größere Bedeutung zugemessen werden, der Tochter sei es nicht möglich gewesen, die Verfügung des Bf über die A-Gasse einzuschränken. Wie bereits angeführt, sei auch in der A Steuererklärung Österreich als Ansässigkeitssaat angegeben worden. Der Bf habe daher in der A-Gasse einen Wohnsitz nach § 26 BAO gehabt, dieser leite sich aus seinem eingetragenen Wohnrecht ab. Der Bf sei daher mit seinen in- und ausländischen Einkünften gemäß § 1 Abs. 2 EStG unbeschränkt steuerpflichtig.

In seinem Vorlageantrag wendet der Bf ein, dass die polizeiliche Meldung für die Beurteilung des Vorliegens eines steuerlichen Wohnsitzes nicht maßgeblich sei, die Meldung des Nebenwohnsitzes sei gemäß § 1 Abs. 6 iZm § 2 Abs. 1 MeldeG auf Grund der persönlichen Beziehung des Bf zu den Bewohnern des Hauses A-Gasse notwendig gewesen. Sollte der Meldung doch eine gewisse Bedeutung beigemessen werden, so sollte eben die Registrierung des Bf bei der österreichischen Botschaft in D von 2006 bis 2018 als Auslandsösterreicher in die Beurteilung des Sachverhalts miteinbezogen werden. Das beinahe überschießende Pflichtbewusstsein des Bf könne aus der voreiligen Meldung seines Hauptwohnsitzes in Österreich am 19.4.2017 abgelesen werden. Diese Meldung sei im Zuge der Vorbereitungen seiner endgültigen Rückkehr nach Österreich erfolgt, da zu diesem Zeitpunkt das Ende des Arbeitsvertrages mit Ablauf des Jahres 2018 absehbar geworden und die anschließende Verlegung des Lebensmittelpunktes nach Österreich geplant gewesen sei.

Wenn sich die belangte Behörde auf die rechtlichen Verhältnisse bezüglich des Hauses in der A-Gasse stütze und deshalb dem Schreiben der Tochter keine größere Bedeutung beimesse, so weiche sie von der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ab, wonach vielmehr die tatsächlichen Gegebenheiten und insbesondere die tatsächliche Verfügungsgewalt entscheidend seien. Die Tochter habe in ihrem Schreiben beschrieben, dass eine Benützung

des Gästezimmers nur nach vorhergehender Absprache und Koordination mit ihr möglich gewesen sei. Im Erkenntnis vom 24.1.1996, 95/13/0150, habe der Verwaltungsgerichtshof bestätigt, dass ein Wohnsitz nicht vorliege, wenn für die Benützung einer Unterkunft die Zustimmung einer anderen Person eingeholt werden müsse. Da einer der beiden Söhne, der im betreffenden Zeitraum im Ausland gelebt habe, bei seinen Aufenthalten in B ebenfalls im Gästezimmer genächtigt habe, sei eine Abstimmung zwischen den Familienmitgliedern unabdinglich gewesen. Die Koordinierung der Besuche und die Verfügungsgewalt über das Gästezimmer sei bei den beiden im Haus wohnhaften Kindern gelegen gewesen. Ein weiteres Indiz für die Verfügungsmacht der Tochter sei ihre Unterschrift als Unterkunftgeberin auf der Meldung des Nebenwohnsitzes des Bf vom 20.8.2013 gewesen. Der Bf wirft der belangten Behörde weiters vor, jene Aspekte, die er zu seinen Gunsten vorgebracht habe, nicht gewürdigt zu haben. Aus den vorgelegten Dokumenten sei ersichtlich, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf in den Jahren 2013 bis 2018 in C befunden habe. Die Aufenthaltszeiten in Österreich hätten in keinem dieser Jahre 70 Tage überschritten, weshalb die Erfordernisse der Befreiung im Sinne der Zweitwohnsitzverordnung erfüllt seien. Bezüglich der Ansässigkeitsbescheinigung sei bereits auf das Missverständnis mit dem A Steuerberater hingewiesen worden. Eine auf der polizeilichen Meldung fußende Ansässigkeitsbescheinigung habe keine Aussagekraft. Die Fehleinschätzung der steuerlichen Bedeutung einer Ansässigkeitsbescheinigung werde auch durch das Bestehen einer weiteren Ansässigkeitsbescheinigung der C Behörde, ebenfalls für das Jahr 2014, ersichtlich. Da eine Ansässigkeit nur in einem Land bestehen könne, seien die Bescheinigungen jedenfalls kein taugliches Indiz, um daraus einen Wohnsitz abzuleiten.

Der Bf sei ab 1989 im afrikanischen Ausland in verschiedenen Staaten in der Entwicklungshilfe und teils als Regierungsberater in der E- und F-Versorgung tätig gewesen. Die Arbeit sei für A Arbeitgeber, wie zuletzt die ***1***, erfolgt und sei seitens des A Staates gefördert worden. Zwischen A und C habe ein Übereinkommen bestanden, diese Einkünfte unter gewissen Umständen steuerfrei zu stellen. Diese Befreiung sei für den Bf essentiell gewesen, da die Höhe seines Bezugs bei der ***1*** an diese Vereinbarung angepasst worden und seine Tätigkeit nur iZm der Befreiung finanziell sinnvoll gewesen sei.

Insgesamt würden sich folgende Anknüpfungspunkte für den Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf ergeben: Er habe in C gelebt und dort für einen A Arbeitgeber gearbeitet, seine Tätigkeit habe dabei mindestens 80%ige Anwesenheit in C erfordert. Die Einkünfte seien aus A bezogen und dort von einem Steuerberater beurteilt und gegebenenfalls erklärt worden. Österreich habe in dieser Arbeitsbeziehung keine Rolle gespielt und sei lediglich als Urlaubsort iZm Besuchen bei seinen erwachsenen Kindern wahrgenommen worden. Das Haus in B sei Wohnort der Kinder gewesen und habe nur mit Zustimmung der Kinder im Ausmaß des Gästezimmers benutzt werden können. Auf Grund seines Lebensmittelpunktes in C sei der Bf von eindeutigen steuerlichen Verhältnissen ausgegangen. Dass Österreich mit C kein Doppelbesteuerungsabkommen habe und daher der Lebensmittelpunkt hier nicht ausschlaggebend sei, erfordere Spezialkenntnisse, die von einem Laien nicht erwartet werden

könnten. In diesem Zusammenhang sei der Bf ohne Bedenken sowohl dem Rat eines Notars, gleichzeitig mit der Schenkung des Hauses in B sicherheitshalber zur Altersversorgung ein Wohnrecht eintragen zu lassen, als auch dem Vorschlag des A Steuerberaters, auf Grund des erwähnten Missverständnisses eine österreichische Ansässigkeitsbescheinigung einzuholen, gefolgt. Aus einer Gesamtbetrachtung der Umstände ergebe sich, dass der Bf keinen Wohnsitz in Österreich gehabt habe.

In der am 22.3.2023 durchgeführten mündlichen Verhandlung führte der steuerliche Vertreter des Bf aus, dass der Bf seit den 80iger Jahren durchgehend im Ausland tätig gewesen sei, er habe sich immer nur in seinen Urlauben in Österreich aufgehalten, ein Anknüpfungspunkt in Österreich habe nicht bestanden. Eine Verfügungsgewalt des Beschwerdeführers über das Haus in B sei im Streitzeitraum nicht gegeben gewesen, erstens deshalb, weil dort die Tochter und ein Sohn mit seiner Frau gewohnt hätten und der zweite Sohn regelmäßig mit seiner Frau zu Besuch gekommen sei, sowie zweitens auch keine Absicht, den Wohnsitz beizubehalten, bestanden habe. Dass im Übergabevertrag das Wohnrecht beibehalten wurde, beruhe nur auf einer Empfehlung des Notars, weil dies bei ihm so gängige Praxis gewesen sei. Es liege auch keine tatsächliche Benützung des Hauses in B vor, weil der Bf hier nur seinen Urlaub verbracht habe, insgesamt jedes Jahr weniger als 70 Tage. Während seiner Tätigkeit in C habe der Bf dort eine Wohnung angemietet.

Der Vertreter der belangten Behörde hielt dem entgegen, dass die Verfügungsgewalt über das Haus in B ein rechtlicher Umstand sei, der sich aus der vorliegenden vertraglichen Verpflichtung ergebe. Der Bf habe dort ein Wohnrecht, dass dies über Empfehlung des Vertragsrichters vereinbart worden sei, ändere daran nichts. Es sei auch tatsächlich eine Nutzung des Hauses erfolgt, eben zu Urlaubszwecken, was auf die Absicht zur weiteren Benutzung rückschließen lasse. Was die 70-Tagefrist nach der Zweitwohnsitzverordnung betreffe, so sei die unterjährige Führung eines Verzeichnisses, in welchem die Tage des Inlandsaufenthaltes klar und deutlich festgehalten werden, erforderlich. Ein solches Verzeichnis sei nicht aktenkundig.

Der steuerliche Vertreter des Bf verwies dazu darauf, dass ein Verzeichnis über die Aufenthaltstage in Österreich sehr wohl als Zusammenfassung mit dem Vorlageantrag vorgelegt worden sei, Basis für diese Zusammenfassung sei der vom Bf elektronisch geführte Kalender gewesen. Was die Nutzung für Urlaubszwecke betreffe, so begründe der bloße Aufenthalt als Gast noch keine Verfügungsgewalt. Es habe lediglich die Absicht bestanden, private Zeiten mit der Familie zu verbringen. Ein Wohnrecht sei zwar vereinbart, aber nicht ausgeübt worden. Maßgeblich sind seien tatsächlichen Gegebenheiten und nach diesen sei die Verfügungsgewalt bei den beiden Kindern gelegen.

Der Bf gab zu den vorgelegten Unterlagen über die Anmietung einer Wohnung in C an, dass er seit 2006 durchgehend in D gewohnt habe, die Mietverträge seien nur immer wieder

verlängert worden. Die Arbeitserlaubnis in C sei immer für zwei Jahre erteilt worden. Zum Arbeitsvertrag mit der ***1*** gab der Bf an, dass für das Projekt in C zunächst ein Arbeitsvertrag auf Zeit bis Ende 2016 abgeschlossen worden sei, dann sei, dokumentiert mit dem vorgelegten Vertrag vom 27.4.2017, eine Verlängerung bis 2018 erfolgt. Der entscheidende Moment, dass er sich entschlossen habe, nach Österreich zurückzukehren, sei ein schwerer Raubüberfall im Sommer 2018 in C gewesen. Ende 2018 sei er dann nach B umgezogen. Die Kinder hätten dies so akzeptiert, die Tochter habe schon den Plan, ein eigenes Haus zu errichten, gehabt, der zweite Sohn sei nach Vorarlberg übersiedelt. Zum Übergabevertrag ergänzte der Bf, dass der Notar ausdrücklich darauf bestanden habe, die Übergabe nur bei gleichzeitiger Vereinbarung eines Wohnrechts zu beurkunden, weil es schon oft vorgekommen sei, dass die Kinder das Haus dann verkauft hätten, auch der Erbanspruch der Ehepartner der Kinder sei dadurch eingeschränkt worden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind jene natürlichen Personen unbeschränkt steuerpflichtig, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Nach § 26 Abs. 1 BAO hat einen Wohnsitz im Sinne der Abgabenvorschriften jemand dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Steuerrechtlich ist das Bestehen eines Wohnsitzes stets an die objektive Voraussetzung der Innehabung einer Wohnung geknüpft. Innehaben bedeutet, über eine Wohnung tatsächlich und rechtlich verfügen zu können, sie also jederzeit für den eigenen Wohnbedarf benützen zu können. Maßgeblich ist die tatsächliche Gestaltung der Dinge. Um einen Wohnsitz im Sinne der Abgabenvorschriften zu begründen, bedarf es daher der Verfügungsgewalt über bestimmte Räumlichkeiten, die nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sind, also ohne jede wesentliche Änderung jederzeit zum Wohnen benützt werden können und ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung ein den persönlichen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten (z.B. VwGH 23.2.2010, 2007/15/0292). Es ist nicht entscheidend, in welchem zeitlichen Ausmaß eine Wohnung tatsächlich genutzt wird; eine bestimmte Mindestanzahl von jährlichen Nüchtigungen ist nicht Voraussetzung dafür, eine Wohnung als Wohnsitz im Sinne des § 26 Abs. 1 BAO zu qualifizieren (VwGH 5.3.2020, Ra 2019/15/0145). Aus einer fallweisen Benützung der Wohnung bei kurzdauernden Aufenthalten im Inland kann bereits der Schluss gezogen werden, dass der Steuerpflichtige die Wohnung beibehalten und benutzen wird (VwGH 5.9.1969, 0698/69).

Laut aktenkundigem Übergabevertrag haben der Bf und seine Gattin das in ihrem jeweiligen Hälfteeigentum stehende, von ihnen im Jahr 1984 erworbene, bebaute Grundstück (Grundstücksfläche 2.279m², Baufläche 256m²) in B, A-Gasse, am 28.7.2009 ihren drei Kindern

(geb. 1983, 1985 und 1987) übergeben. Da für sämtliche an der Übergabe Beteiligten als Anschrift B, A-Gasse, angegeben ist, kann davon auszugehen werden, dass es sich dabei um den nach dem Kauf im Jahr 1984 begründeten Familienwohnsitz gehandelt hat. In Punkt Drittens des Übergabevertrages haben sich der Bf und seine Gattin die lebenslange Dienstbarkeit des Wohnungs- und Gebrauchsrechtes im ganzen Haus, dies mit dem alleinigen Recht, den Garten samt allfällig weiterer darauf errichteter Baulichkeiten zu benützen, wobei diese Dienstbarkeit auch das Recht umfasst, jederzeit Besucher auf unbeschränkte Dauer unentgeltlich bei sich aufzunehmen, sowie das Belastungs- und Veräußerungsverbot ausbedungen; die ausbedungen Rechte wurden ins Grundbuch eingetragen. Der Bf und seine Gattin haben sich ferner verpflichtet, die laufenden Kosten (z.B. Strom, Gas, Wasser) zu tragen, die Liegenschaft samt Gebäude zu versichern und die Rückzahlungen für ein pfandgesichertes Darlehen zu leisten.

Der Vorbehalt des Wohnungs- und Gebrauchsrechts verbunden mit der Einräumung eines Veräußerungs- und Belastungsverbot sowie mit der (weiteren) Tragung der laufenden Kosten und Darlehenszahlungen durch die Übergeber bringen unmissverständlich zum Ausdruck, dass sich ungeachtet der Eigentumsübertragung an ihre Kinder an der Verfügungsmöglichkeit des Bf und seiner Gattin nichts ändern sollte und auch nichts geändert hat, die Ehegatten vielmehr das Haus wie bisher für ihre Wohnzwecke bzw. als Familienwohnsitz benützen wollten und konnten. Auf Grund der durch Eintragung im Grundbuch abgesicherten Rechtsposition ist unzweifelhaft davon auszugehen, dass der Bf und seine Gattin auch nach Abschluss des Übergabevertrages die rechtliche Verfügungsgewalt über das Haus hatten. Dass sich der Bf und seine Gattin im Übergabevertrag die erwähnten Rechte nur deshalb vorbehalten hätten, weil der vertragserrichtende Notar darauf bestanden habe, überzeugt zum einen nicht, weil es in der freien Entscheidung der Ehegatten lag, ihren Kindern das Grundstück vollkommen lastenfrei zu übergeben, und ändert zum anderen nichts daran, dass die Ehegatten auf Grund der vorbehaltenen Rechte weiterhin die Möglichkeit hatten, das Haus für ihre Wohnzwecke zu benützen und von dieser Möglichkeit auch Gebrauch gemacht haben.

Das Vorbringen des Bf, er und seine Gattin hätten (nach der Eigentumsübertragung) die Kinder um Erlaubnis fragen müssen, wenn sie im Gästezimmer des Hauses hätten verweilen wollen, ist im Hinblick auf die im Übergabevertrag vorbehaltenen Rechte nicht nachvollziehbar und geht zudem über die Behauptungsebene nicht hinaus. Angesichts der eindeutigen Regelung im Übergabevertrag hätte sich die vermeintlich davon abweichende Rechtsstellung der Kinder bzw., wie der Bf vorbringt, zweier seiner Kinder, welche die Benützung des Hauses durch den Bf und seine Gattin von deren jeweiligen Willensentscheidung abhängig gemacht hätte, in objektiv erkennbaren, nach außen in Erscheinung tretenden Umständen zeigen müssen. Es ist aber durch nichts belegt, dass sich der Bf und seine Gattin später ihrer verdinglichten Rechte am Haus begeben hätten, sodass ihnen diese Rechte in den Streitjahren nicht zugestanden wären und sie für Aufenthalte im Haus die vorherige Zustimmung der im Haus lebenden Kinder hätten einholen müssen. Im Grundbuch scheinen vielmehr unverändert das Wohnungs- und

Gebrauchsrecht sowie das Belastungs- und Veräußerungsverbot zugunsten des Bf und seiner Gattin auf. Die bloße Erklärung der Tochter vom 15.9.2022, der zudem ebenfalls nicht zu entnehmen ist, wodurch sie die Berechtigung erlangt hätte, Aufenthalte der Eltern im Haus in B ungeachtet der den Eltern auf Grund des Übergabevertrages zukommenden Rechtsstellung von ihrer vorherigen Zustimmung abhängig zu machen, vermag daher nicht darzutun, dass sie dem Bf seinen (gerichtlich erzwingbaren) Anspruch, das Haus jederzeit für seine Wohnzwecke zu benützen, verwehren konnte.

Allein der Umstand, dass im Haus, wie schon vor der Übergabe, auch die Kinder des Bf, allenfalls mit ihren Partnern, gewohnt haben, hat die tatsächliche Verfügungsmöglichkeit des Bf und seiner Gattin nicht ausgeschlossen. Es gibt sohin keine Anhaltspunkte dafür, dass die tatsächlichen Verhältnisse von den rechtlichen abgewichen wären bzw. dass der Bf entgegen seiner im Übergabevertrag verankerten Rechtsposition die Zustimmung seiner Kinder hätte einholen müssen, um das Haus in B benützen bzw. bewohnen zu können. Ferner ist die Behauptung im Vorlageantrag, die Koordinierung der Besuche und die Verfügungsgewalt über das Gästezimmer sei bei den im Haus wohnhaften Kinder gelegen gewesen, damit, dass laut Übergabevertrag im Gegenteil der Bf und seine Gattin das Recht hatten, über die Aufnahme von Besuchern zu disponieren, nicht in Einklang zu bringen. Das regelmäßige Beziehen des Hauses anlässlich der Inlandsaufenthalte des Bf stellt sich daher als Ausfluss seiner rechtlichen und tatsächlichen Verfügungsgewalt dar.

Dass auch weitere Indizien für das Vorliegen eines inländischen Wohnsitzes bestehen, ist damit nur mehr von ergänzender Bedeutung. So kommt entgegen der Ansicht des Bf sehr wohl Beweiskraft hinsichtlich des Vorliegens eines inländischen Wohnsitzes zu, dass er seinem A Steuerberater B, A-Gasse, als Wohnanschrift mitgeteilt hat und auch die vom Finanzamt in A ausgestellten Steuerbescheide, ebenso wie die A Rentenbescheide, an diese Anschrift adressiert sind. Gleiches gilt für die Ende 2014 beantragte Ausstellung einer österreichischen Ansässigkeitsbescheinigung. Beim Bf kann jedenfalls die Einsicht vorausgesetzt werden, dass eine vom Finanzamt verlangte Bescheinigung über die Ansässigkeit in Österreich nicht der Bestätigung einer Zustelladresse, sondern steuerlichen Zwecken diene. Auch haben der Bf und seine Gattin im Bescheinigungsvordruck, bestätigt durch ihre Unterschrift, B, A-Gasse, ausdrücklich als „Wohnort“ (und eben nicht als Zustelladresse) angegeben. Dabei haben sie bei den Eintragungen noch insoweit differenziert, als beim Bf C als Haupt- und Österreich als Zweit-Ansässigkeitsstaat, bei der Gattin nur Österreich als Ansässigkeitsstaat angegeben wurden, was auch im Einklang mit den Eintragungen im ZMR steht, wo B, A-Gasse, beim Bf ab 20.8.2013 (bis 19.4.2017) als Nebenwohnsitz, bei seiner Gattin seit Oktober 1984 durchgehend als Hauptwohnsitz aufscheint. Solche detaillierten Angaben zu Wohnort und Ansässigkeit zu machen, wenn bloß eine Zustelladresse bekannt gegeben werden soll, ist nicht plausibel. Inwiefern der A Steuerberater hier zu einem Missverständnis beigetragen hätte, ist nicht ersichtlich und geht auch nicht aus dessen Schreiben vom 10.8.2022 hervor; der A Steuerberater weist vielmehr ebenfalls darauf hin, dass ihm der Bf, neben der Anschrift in C, B,

A-Gasse, als Adresse bekannt gegeben habe. Die laut dem vorerwähnten Schreiben ab dem Jahr 2014 erfolgte Beauftragung eines Steuerberaters in A und die Einholung einer Ansässigkeitsbescheinigung beim österreichischen Finanzamt sind wohl im Zusammenhang mit der, wie im Internet auffindbaren Berichten Zeitungen (in A) aus dem Jahr 2014 entnommen werden kann, im Jahr 2014 in A erfolgten Änderung der steuerlichen Praxis, nach der bis dahin von den im Ausland tätigen Mitarbeitern der ***1*** keine Steuern erhoben wurden, zu sehen. In einem Artikel der FAZ vom 12.1.2014 beispielsweise wird ein Schreiben des A BMF zitiert, „den Einbehalt und die Abführung von Lohnsteuer für die entsandten ***1***-Mitarbeiter spätestens für den ersten Lohnzahlungszeitraum 2014 sicherzustellen“. So erfolgte, wie aus dem vom Bf vorgelegten Bescheid des A Finanzamtes vom 21.8.2017 hervorgeht, in A für das Jahr 2014 noch eine Besteuerung seiner von der ***1*** bezogenen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (unter Anrechnung einbehaltener Lohnsteuer). Nach Einholung der Bescheinigung seiner Ansässigkeit in Österreich Ende 2014, Anfang 2015 wurde der Bf in A als beschränkt Steuerpflichtiger geführt und unterlag somit in den Streitjahren, wie den vorgelegten Steuerunterlagen zu entnehmen ist, in A nur noch mit seinen Rentenbezügen, nicht mehr aber mit seinen von der ***1*** erhaltenen Bezügen (da die Tätigkeit für die ***1*** nicht in A ausgeübt wurde, fiel sie dort nicht unter die beschränkt steuerpflichtigen Einkünfte) der Einkommensteuer. Es ist davon auszugehen, dass der Bf um die steuerlichen Implikationen wusste und daher seine Angaben gegenüber dem A Steuerberater bzw. der A Abgabenbehörde ebenso wie die beim österreichischen Finanzamt eingeholte Ansässigkeitsbescheinigung die tatsächlichen Verhältnisse, nämlich das Vorhandensein eines in B, A-Gasse, befindlichen Wohnsitzes des Bf und, im Hinblick auf die Zusammenveranlagung in A, seiner Gattin, an dem ihnen die oben erwähnten Rechte zustanden und den sie auch tatsächlich für ihre Wohnzwecke benützt haben, widerspiegeln, sowie diese Angaben keinesfalls der Bekanntgabe einer Zustelladresse, sondern einer den Regeln über die beschränkte Steuerpflicht entsprechenden Freistellung der von der ***1*** bezogenen Einkünfte von der Besteuerung in A dienen.

Schließlich spricht auch der Umstand, dass der Bf nach Beendigung seiner Tätigkeit in C das Haus in B anstandslos weiterbewohnt hat, für seine auch nach der Übertragung des Eigentums an seine Kinder aufrecht gebliebene Verfügungsgewalt. Ein Unterschied in der rechtlichen und tatsächlichen Verfügungsmöglichkeit zwischen den Jahren seiner befristeten beruflichen Tätigkeit in C und der Zeit nach Beendigung dieser Tätigkeit ist nicht ersichtlich, weshalb auch aus diesem Grund der Erklärung der Tochter, Aufenthalte der Eltern wären ohne ihre vorherige Zustimmung nicht möglich gewesen, keine Bedeutung zukommt.

Bei den vorliegenden Gegebenheiten indizieren die Eintragungen im ZMR - für den Bf ist darin B, A-Gasse, für den Zeitraum 20.8.2013 bis 19.4.2017 als Nebenwohnsitz und seit 19.4.2017 als Hauptwohnsitz, für seine Gattin seit 22.10.1986 durchgehend als Hauptwohnsitz eingetragen - ebenfalls das Vorliegen eines inländischen Wohnsitzes im Streitzeitraum. Dass für die Meldungen des Bf die Tochter als Unterkunftsgeberin aufscheint, mag in ihrer Stellung als

zivilrechtliche (Mit)Eigentümerin begründet sein, sagt aber nichts über die Verfügungsmöglichkeit des Bf aus.

Der Bf beruft sich weiters, da er sich in keinem der Streitjahre länger als 70 Tage in Österreich aufgehalten habe, auf die Zweitwohnsitzverordnung. § 1 dieser Verordnung lautet:

„(1) Bei Abgabepflichtigen, deren Mittelpunkt der Lebensinteressen sich länger als fünf Kalenderjahre im Ausland befindet, begründet eine inländische Wohnung nur in jenen Jahren einen Wohnsitz im Sinne des § 1 des Einkommensteuergesetzes 1988, in denen diese Wohnung allein oder gemeinsam mit anderen inländischen Wohnungen an mehr als 70 Tagen benutzt wird.

(2) Absatz 1 ist nur anzuwenden, wenn ein Verzeichnis geführt wird, aus dem die Tage der inländischen Wohnungsbenutzung ersichtlich sind.“

Gegen die Zweitwohnsitzverordnung bestehen verfassungsrechtliche Bedenken, weil ein nach dem Gesetz vorliegender Wohnsitz nicht durch eine Verordnung beseitigt werden kann und die Einhaltung der Verordnung nicht kontrollierbar ist (Doralt/ Kirchmayr/ Mayr/ Zorn, EStG, § 1 Tz 27/3). Diese Frage im Wege eines Aufhebungsantrags an den Verfassungsgerichtshof heranzutragen erübrigt sich aber gegenständlich, weil nach den konkret gegebenen Verhältnissen die in der Verordnung normierte Ausnahme vom Vorliegen eines inländischen Wohnsitzes ohnehin nicht zur Anwendung kommt.

Es ist unbestritten, dass der Bf anlässlich seiner Tätigkeit in C eine Wohnung angemietet und dort einen Wohnsitz begründet hat. Für die Beurteilung der Frage, ob aus diesem Grund das Haus in B gemäß § 1 der Verordnung keinen Wohnsitz im Sinne des § 1 EStG darstellte, kommt es zunächst darauf an, wo sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen befunden hat.

Für die Beurteilung der Frage, an welchem Ort (in welchem Staat) der Steuerpflichtige die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat, ist auf das Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse abzustellen, wobei das Überwiegen der Beziehungen zum einen oder anderen Staat den Ausschlag gibt (z.B. VwGH 25.11.2015, 2011/13/0091).

Die in den Streitjahren in C ausgeübte Tätigkeit beruhte auf einem Vertrag mit der ***1***, A, in dessen Rahmen der Bf als Berater für das Projekt „Programm zur Reform des E-Sektors in C“ tätig geworden ist. Die Beschäftigung erfolgte für den Zeitraum 1.1.2014 bis 31.12.2018, wobei der Arbeitsvertrag zunächst bis Ende 2016 abgeschlossen wurde und dann, dokumentiert durch den vorgelegten „Arbeitsvertrag auf Zeit“ vom 27.4.2017, eine Ausdehnung bis Ende 2018 erfolgte; der Vertrag endete tatsächlich per 31.12.2018. Weiters erhielt der Bf eine Wiedereinreiseberechtigung und Arbeitserlaubnis in C jeweils nur für einen begrenzten Zeitraum von zwei Jahren (Schreiben der „C***“ vom 8.2.2016: „for a period of two more years“). Wie den vorgelegten Unterlagen betreffend die Anmietung einer Wohnung in D zu

entnehmen ist und der Bf in der mündlichen Verhandlung auch bestätigte, wurde der Mietvertrag jeweils nur für einen befristeten Zeitraum abgeschlossen und immer wieder verlängert. So wurde der vorgelegte Mietvertrag mit der L Ltd. vom 6.3.2014 zunächst für den Zeitraum 1.1.2014 bis 31.12.2015 abgeschlossen, wobei die Verlängerungsmöglichkeit im Ermessen des Vermieters lag („The option to renew the lease shall remain at the absolute discretion of the Lessor“); die letzte Verlängerung erfolgte am 1.8.2018 für fünf Monate, bis zur Beendigung des Vertrages mit der ***1***.

Schon im Hinblick darauf, dass der Bf von vornherein nur für einen befristeten Zeitraum in C tätig geworden ist, er nur eine auf diese Tätigkeit beschränkte Wiedereinreise- und Arbeitserlaubnis erhalten und zum Zweck seiner Tätigkeit nur befristete Verträge über die Anmietung einer Wohnung in D mit einer im Ermessen des Vermieters liegenden Verlängerungsmöglichkeit abgeschlossen hat, spricht dagegen, dass sich der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in C befunden hat. Das Vorliegen einer in C ausgestellten Ansässigkeitsbescheinigung ändert daran nichts, zumal eine solche Bescheinigung nur die steuerliche Ansässigkeit in einem Staat (aus dessen Perspektive) bescheinigt, nicht aber die Frage der Bestimmung des Mittelpunktes der Lebensinteressen im Falle einer Doppelansässigkeit lösen kann (VwGH 23.1.2020, Ra 2019/15/0160).

Der Aufenthalt in C war ausschließlich beruflicher Natur und vorübergehend; dass der Bf besondere persönliche Beziehungen dort begründet hätte, ist nicht hervorgekommen. Familiäre Bindungen haben vielmehr in Österreich, zu den weiterhin im Haus in B lebenden Familienmitgliedern, bestanden. Dass der Bf im Sommer 2018 Opfer eines „Raubüberfalls“ in C geworden sei, wiewohl es sich laut der vorgelegten Anzeigenbestätigung vom 4.9.2018 um einen Einbruchsdiebstahl handelte, der sich auch nicht während seines beruflichen Aufenthalts in D, sondern während eines Urlaubsaufenthalts am Meer ereignete, mag vielleicht im Hinblick auf sein Alter zu dem Entschluss beigetragen haben, einer weiteren beruflichen Tätigkeit im Ausland nicht mehr nachzugehen, für die Frage, wo sich der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen befunden hat, ist das aber nicht maßgeblich. Zudem war Anlass für das Verlassen Cs Ende 2018 offenkundig das Auslaufen des bis 2018 befristeten Arbeitsverhältnisses, was der Bf in seinem an den Vermieter gerichteten Schreiben vom 31.7.2018 (also noch vor dem Einbruchsdiebstahl) so auch zum Ausdruck gebracht hat („Unfortunately, my working contract in C is coming to an end by December 2018. This obliges me to cancel the lease contract to the end of the year 2018“). Auch der Umstand, dass der Bf während seiner Tätigkeit in C regelmäßig nach Österreich zurückgekehrt ist und nach Beendigung dieser Tätigkeit C verlassen hat und in Österreich geblieben ist, weist darauf hin, dass seine Beziehungen zu Österreich jedenfalls überwogen haben.

Dafür, dass die Gattin des Bf während seines befristeten Arbeitsvertrages ständig mit ihm in C gewohnt hätte, sodass von einem, wie der Bf in der Beantwortung eines Ergänzungsersuchens vobachte, dort gelegenen „Familienwohnsitz“ gesprochen werden könnte, bestehen keine

Anhaltspunkte. So geht aus den vorgelegten Unterlagen nur ein dem Bf in C auf zwei Jahre befristet ausgestellter „Re-Entry Pass“ hervor und befindet sich in den vorgelegten Unterlagen nur eine auf den Bf in C ausgestellte Ansässigkeitsbescheinigung (was im Einklang mit den Angaben auf der beim österreichischen Finanzamt eingeholten Ansässigkeitsbescheinigung steht, wonach nur beim Bf eine Ansässigkeit in C und in Österreich bestanden hat). Davon abgesehen kann auch daraus, dass ihn seine Frau bei seiner Tätigkeit in C (zeitweilig) begleitet hätte, schon auf Grund der zuvor erwähnten Umstände (befristetes Arbeitsverhältnis, befristete Mietverträge, befristete Arbeitserlaubnis) nicht auf einen in C begründeten Lebensmittelpunkt geschlossen werden. Die stärkere Bindung des Ehepaares hat zweifellos zu Österreich bestanden, wo sich ihr gemeinsames Heim, dessen uneingeschränkte Nutzung sie sich im Übergabevertrag gesichert haben, befunden hat, wo ihre Kinder gelebt haben und wo im Übrigen auch die medizinische Betreuung der erkrankten Gattin erfolgte. Außerdem hat die Gattin laut ZMR ihren Hauptwohnsitz in B seit dem Erwerb des Hauses nie aufgegeben und hat auf der vom österreichischen Finanzamt eingeholten Bescheinigung ausschließlich Österreich als ihren Ansässigkeitsstaat angegeben.

Weiters kann auch das Erfordernis des § 1 Abs. 2 der Zweitwohnsitzverordnung, nämlich die Führung eines Verzeichnisses über die Tage der inländischen Wohnungsbenutzung, nicht als erfüllt angesehen werden.

Das Verzeichnis ist materielle Voraussetzung dafür, dass die unbeschränkte Steuerpflicht nicht eintritt, wobei, wie bereits erwähnt, die Verfassungsmäßigkeit der Verordnung in Zweifel zu ziehen ist, wenn sich deren Einhaltung jeder Kontrollmöglichkeit entzieht. Einer verfassungskonformen Vorgangsweise wird es jedenfalls nicht entsprechen, wenn ein erst nachträglich (nach dem Entstehen der Einkommensteuerschuld bei Ablauf des 31. Dezember) erstelltes Verzeichnis als Nachweis zugelassen wird (vgl. Zorn, RdW 2021, 659). Das erstmals mit dem Vorlageantrag (Beilage 10) vorgelegte, mit September 2022 datierte Verzeichnis der Aufenthaltszeiten in Österreich in den Jahren 2015 bis 2018 erfüllt folglich die Voraussetzungen eines Verzeichnisses gemäß § 1 Abs. 2 der Verordnung nicht. So diesem Verzeichnis, wie in der mündlichen Verhandlung vorgebracht wurde, Eintragungen in einem vom Bf elektronisch geführten Kalender zu Grunde lagen, hat der Bf nicht deutlich gemacht, inwiefern solche Eintragungen der belangten Behörde in den einzelnen Jahren des betroffenen Zeitraums in einer verfassungskonformen Weise die Möglichkeit geboten hätten, die Einhaltung der Verordnung (zeitnah) zu kontrollieren. Es macht für die fehlende Kontrollierbarkeit zudem keinen Unterschied, ob die Kalendereintragungen selbst oder eine Zusammenfassung solcher Eintragungen der Behörde erst nachträglich für einen weit zurückliegenden Zeitraum vorgelegt werden.

Die belangte Behörde hat daher zu Recht (auch) für die Streitjahre das Vorliegen eines Wohnsitzes im Sinne des § 26 Abs. 1 BAO beim Bf und daran anknüpfend dessen unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich angenommen. Dass die Versteuerung der aus A

bezogenen Pension und der für die Tätigkeit in C bezogenen Einkünfte nicht in Übereinstimmung mit dem DBA-A und der zu § 48 BAO ergangenen Verordnung betreffend die Vermeidung von Doppelbesteuerungen erfolgt wäre, behauptet der Bf nicht und ist auch nicht ersichtlich. Auch gegen die Höhe der in den angefochtenen Bescheiden erfassten Einkünfte bzw. der bei seinen von der ***1*** bezogenen Einkünften berücksichtigten Werbungskosten hat der Bf nichts vorgebracht.

Die Beschwerde war daher spruchgemäß abzuweisen.

Zur Frage der Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Einer Rechtsfrage kann nur dann grundsätzliche Bedeutung zukommen, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinausgehende Bedeutung besitzt (z.B. VwGH 11.9.2014, Ra 2014/16/0009).

Gegenständlich war die Beurteilung zu treffen, ob der Bf im Streitzeitraum über einen Wohnsitz in Österreich verfügte und wo sich der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen befunden hat. Diese Beurteilung erfolgte einzelfallbezogen anhand der Würdigung des vorliegenden Sachverhalts, weshalb keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt. Die Revision war daher spruchgemäß nicht zuzulassen.

Wien, am 30. März 2023