

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., Bf.-Adresse, vertreten durch Glatzhofer & Matschek Steuerberatungsgesellschaft mbH, Bahnhofstraße 45, 9020 Klagenfurt am Wörthersee, über die Beschwerde vom 27. August 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 3. August 2018 betreffend Einkommensteuer 2015 Steuernummer Bf.-StNr. zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.), Pensionist (geb. 1941, ist **österreichischer Staatsbürger**. Er zog 1959 in die Schweiz und war dort und zwischendurch auch in einem anderen Staat bis zu seiner Pensionierung berufstätig. Er bezieht aus der Schweiz und aus Österreich eine Rente.

Zu klären ist, ob der Bf. im Jahr 2015 in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig war.

Seit 02.11.2012 hatte der Bf. in Ort 1-Ö („Ort 1-Ö“) einen Nebenwohnsitz und seit **12.06.2013** hat er einen Hauptwohnsitz in einer rd. 40 m² großen Mietwohnung.

Die Abläufe hinsichtlich der österreichischen Steuererklärungen und Veranlagungen sind folgende:

23.05.2014: Einkommensteuererklärung 2013 beim Finanzamt eingelangt. Zum „Personenstand am 31.12.2013“ war „dauernd getrennt lebend“ angeführt, des Weiteren der Bezug einer Rente aus der Schweiz.

11.12.2014: Einkommensteuerbescheid 2013 erlassen, festgesetzte Einkommensteuer € 3.457,00.

11. 12.2014: Einkommensteuervorauszahlungsbescheid (E-VZ-Bescheid) „für 2015 und Folgejahre“ erlassen, EVZ in Höhe von jährlich € 3.501,00 festgesetzt.

Basis war der Einkommensteuerbescheid 2013, in dem die Rentenbezüge aus der Schweiz und aus Österreich für das gesamte Jahr erfasst wurden.

07.01.2015: Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013.

10.02.2015: BVE betreffend Einkommensteuer 2013, Einkommensteuer in Höhe von € 0,00 festgesetzt.

10.02.2015: EVZ-Bescheid, in dem für 2015 und die Folgejahre die EVZ in Höhe von 0,00 festgesetzt wurde. Basis war die BVE betreffend Einkommensteuer 2013.

23.06.2015: Einkommensteuererklärung 2014 beim Finanzamt eingelangt. Die Schweizer Rente war in Höhe von € 17.846,22 ausgewiesen.

30.11.2015: Einkommensteuerbescheid 2014 erlassen, Einkommensteuer in Höhe von € 2.243,00 festgesetzt.

30.11.2015 EVZ-Bescheid erlassen, EVZ „für 2016 und Folgejahre“ in Höhe von € 2.272,00 festgesetzt (Basis E-Bescheid 2014)

14.12.2015: Der Bf. beehrte, die EVZ für 2016 in Höhe von € 0,00 festzusetzen. Begründend wurde ausgeführt:

„Die Einkommensteuervorauszahlungen für 2016 wurden für unseren Klienten auf Basis des Einkommens 2014 in Höhe von € 2.272,-- festgesetzt. Der Bf. wird jedoch im Jahr 2016 seinen Hauptwohnsitz bzw. den Mittelpunkt der Lebensinteressen wieder in die Schweiz verlegen, sodass in Österreich keine steuerpflichtigen Einkünfte anfallen werden. Es wird daher der Antrag gestellt die Einkommensteuervorauszahlungen für 2016 auf € 0,00 herabzusetzen.“

16.02.2016: Abweisung des Antrages auf Herabsetzung der EVZ für 2016 auf € 0,00, weil steuerpflichtige Bezüge zu veranlagten waren.

Für **2015** legte der Bf. **keine Steuererklärung**.

In den **Ergänzungsansuchen des Finanzamtes vom 14.02.2018** und **06.04.2018** forderte das Finanzamt die Bescheide über den Bezug der ausländischen Pension für 2015 und 2016 sowie für beide Jahre die vollständig ausgefüllten Erklärungen L1 und L1i, eine Ansässigkeitsbescheinigung (keine Meldebestätigung) des Bf. aus der Schweiz für 2015 und 2016 sowie den Einkommensteuerbescheid für den Bf. für 2015 und 2016 an.

Es wurden vorgelegt:

- Die **Geburtsurkunden** des Kindes 1 des Bf., Kind 1 („Kind 1“).
- Eine an das Kind 1 adressierte **Veranlagungsberechnung 2015 vom 08.06.2016** betreffend Kantons- und Gemeindesteuer für den Bf. als „Pflichtigen“ für die steuerpflichtige Periode 01.01.2015 bis 10.12.2015.
- Ein an das Kind 1 adressierter **Steuerbescheid 2015 vom 08.06.2016** betreffend **Kantons- und Gemeindesteuer** für den Bf. als „Pflichtigen“ für die steuerpflichtige Periode 01.01.2015 bis 10.12.2015, „Tarif für Alleinstehende“ (Veranlagungsverfügung und Schlussrechnung).
- Ein an das Kind 1 adressierter **Steuerbescheid 2015 vom 08.06.2016** betreffend **Kantons- und Gemeindesteuer - Ausgleichszins** für den Bf. als „Pflichtigen“ für die steuerpflichtige Periode 01.01.2015 bis 10.12.2015.
- Ein an das Kind 1 adressiertes **Schreiben/Berechnungsblatt der Gemeinde Ort 1-CH („Ort 1-CH“) vom 08.06.2016** betreffend **Ausscheidung hinsichtlich Gemeinde- und Kantonsteuer 2015** für den Bf. als „Pflichtigen“ für die Steuerperiode 11.12.2015 bis 31.12.2015, „Tarif: Grundtarif“.
- Ein an das Kind 1 adressiertes **Schreiben/Berechnungsblatt der Gemeinde Ort 1-CH vom 08.06.2016** betreffend **Ausscheidung hinsichtlich Direkte Bundessteuer 2015** für den Bf. als „Pflichtigen“ für die Steuerperiode 11.12.2015 bis 31.12.2015, „Tarif: Grundtarif“.
- Ein an das Kind 1 adressierter **Steuerbescheid 2016 vom 14.02.2018** betreffend Kantons- und Gemeindesteuer für den Bf. als „Pflichtigen“ für die steuerpflichtige Periode 01.01.2016 bis 31.12.2016, „Tarif für Alleinstehende“.
- Ein an das Kind 1 adressierter **Steuerbescheid 2016 vom 14.02.2018** betreffend **Direkte Bundessteuer** für den Bf. als „Pflichtigen“ für die steuerpflichtige Periode 01.01.2016 bis 31.12.2016, „Tarif für Alleinstehende“ (Veranlagungsverfügung und Schlussrechnung).
- Ein an das Kind 1 adressiertes **Schreiben/Berechnungsblatt der Gemeinde Ort 1-CH vom 14.02.2018** betreffend **Ausscheidung hinsichtlich Gemeinde- und Kantonsteuer 2016** für den Bf. als „Pflichtigen“ für die Steuerperiode 01.01.2016 bis 31.12.2016, „Tarif: Grundtarif“.
- Ein an das Kind 1 adressiertes **Schreiben/Berechnungsblatt der Gemeinde Ort 1-CH vom 14.02.2018** betreffend **Ausscheidung hinsichtlich Direkter Bundessteuer 2016** für den Bf. als „Pflichtigen“ für die Steuerperiode 01.01.2016 bis 31.12.2016, „Tarif: Grundtarif“.

- **„Meldebescheinigung/Ansässigkeitsbescheinigung“** der Gemeinde Ort 1-CH vom **15.05.2018**, in der für den Bf. bescheinigt wird, dass er vom 01.01.2015 bis 10.12.2015 in der Gemeinde gemeldet und wohnhaft war und am 10.12.2015 in den Ort 1-Ö verzogen ist.
- **Bestätigung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 22.11.2017** über die Höhe der Rentenbezüge ab 04.2016 und 01.2017.
- **„Meldebestätigung“** des Einwohneramtes vom **13.07.2015**, wonach der Bf. im Ort 1-CH seit 01.01.2015 gemeldet und von Österreich zugezogen ist.
- Ein an das Kind 1 des Bf. gerichtetes und für den Bf. bestimmtes **Schreiben der Gemeinde vom 08.06.2016** betreffend die Bemessungsgrundlage für 2015.

Das Finanzamt erließ den **Einkommensteuerbescheid 2015**, in dem es den Bf. als unbeschränkt Steuerpflichtigen erfasste und die Schweizer und die österreichische Rente des Bf. veranlagte.

In der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 verwies der Bf. auf die Angaben in der **Ansässigkeitsbestätigung der Gemeinde CH- 1**. Er sei ab diesem Zeitpunkt (01.01.2015) in der Schweiz ansässig gewesen. In dieser Zeit werde in Österreich keine Steuerpflicht ausgelöst. Er habe 2015 keine steuerpflichtigen Einkünfte bezogen und auch tatsächlich in Österreich keinen Wohnsitz benutzt.

In der **abweisenden Beschwerdeverentscheidung (BVE)** hielt das Finanzamt fest:

„Laut dem Finanzamt vorliegenden Informationen haben Sie am 12.06.2013 den Hauptwohnsitz in Österreich begründet und seit diesem Zeitpunkt durchgehend beibehalten. Auch im betreffenden Jahr 2015 hatten Sie Ihre Wohnung am Ort 1-Ö inne. Dies unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass Sie die Wohnung beibehalten und benutzen werden. Sie waren somit im Veranlagungsjahr 2015 in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) hat entschieden, dass bei der Ermittlung des Mittelpunktes der Lebensinteressen nicht nur auf die Verhältnisse eines Jahres, sondern auf einen längeren Beobachtungszeitraum abzustellen ist. Bei kurzfristigen Auslandsaufenthalten von weniger als zwei Jahren ist von keiner Verlagerung des Mittelpunktes der Lebensinteressen auszugehen. Aufgrund der tatsächlichen Verfügungsmacht über die Wohnung am Ort 1-Ö war die Ansässigkeit also auch im Streitjahr 2015 in Österreich gegeben, da trotz gleichzeitigem Wohnsitz in der Schweiz vom 01.01.2015 bis 10.12.2015 der Mittelpunkt der Lebensinteressen, auch hinsichtlich der persönlichen Lebensumstände, weiterhin in Österreich anzunehmen ist....“

Im **Vorlageantrag** führte der Bf. aus, am 13.06.2013 die Wohnung im Ort 1-Ö gemietet zu haben, wobei beabsichtigt gewesen sei, dass er und seine Ehegattin unter Umständen in den Ort 1-Ö ziehen könnten. Die Ehegattin unseres Klienten sei aber in der Schweiz geblieben und weder 2013 noch 2014 nach Österreich gezogen. Am **.11.2014 verstarb seine Ehegattin unerwartet. Nach dem Tod der Ehegattin sei er das gesamte Jahr in der Schweiz bei seiner Familie geblieben. Er habe die Post verständigt und sämtliche Post in die Schweiz erhalten.

In der Schweiz habe der Bf. seine Rente erhalten und als unbeschränkt steuerpflichtige Person versteuert. Er sei ab 11.6.2013 bis zum Tod seiner Ehegattin immer wieder für ein paar Tage zu Besuch im Ort 1-Ö gewesen. Die Wohnung sei gemietet, da der Bf. im Bundesland 1-Ö weder Freunden noch Verwandten zur Last fallen will und persönliche Sachen in Österreich gelassen werden können. In der Schweiz habe der Bf. eine rund 100 m² große Wohnung. Seine Kinder leben in der Schweiz, ein Kind in unmittelbarer Nachbarschaft zum Wohnort des Bf.

Der Bf. habe sowohl im Ort 1-Ö, als auch im Ort CH-1 einen Wohnsitz gemäß § 26 BAO. Gemäß Artikel 4 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl. Nr. 64/1975 („DBA CH-Ö“) gelte, wenn eine Person in beiden Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte verfügt, sie „in dem Vertragsstaat als ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen habe (Mittelpunkt der Lebensinteressen)“.

Bis heute nutze der Bf. die Wohnung im Ort 1-Ö für maximal drei Monate pro Jahr, die restliche Zeit verbringe er entweder bei seiner Familie in der Schweiz oder er sei auf Reisen. Aus Sicht der steuerlichen Vertretung sei der Bf. bis heute gemäß Artikel 4 Z 2 lit. a des DBA CH-Ö in der Schweiz ansässig, da seine Familie in der Schweiz lebt, bis Ende 2014 lebte auch seine Ehefrau in der Schweiz, und da er aus der Schweiz seine Rente beziehe, von der er seinen Lebensunterhalt bestreite; demnach habe er auch die engeren wirtschaftlichen Beziehungen zur Schweiz.

Die Schweizer Steuerbehörden ermöglichen aber einen jederzeitigen Wechsel von unbeschränkter zu beschränkter Steuerpflicht. 2013 habe der Bf. die Schweizer Abgabenbehörde informiert, dass er in Österreich auch einen Wohnsitz habe, woraufhin er 2013 und 2014 in der Schweiz als beschränkt steuerpflichtig behandelt worden sei. Daher könne für 2013 und 2014 Artikel 4 Z 4 des DBA zur Anwendung kommen.

Der Bf. sei nach Artikel 4 Z 2 des DBA in der Schweiz ansässig gewesen und sei es noch. Er sei aber bis Anfang 2013 und für das gesamte Jahr 2015 in der Schweiz als unbeschränkt steuerpflichtige Person behandelt worden. Artikel 4 Z 4 des DBA gelte erst nach Klärung der Ansässigkeit und nur mit der Einschränkung, dass der Ansässigkeitsstaat nach Artikel 4 Z 2 „nicht mit allen nach dem Steuerrecht dieses Staates allgemein steuerpflichtigen Einkünften aus dem anderen Vertragsstaat den allgemein erhobenen Steuern unterliegt.“ Da der Bf. 2013 und 2014 in der Schweiz als beschränkt steuerpflichtige Person behandelt worden sei, sei seine äußerst niedrige Pension aus Österreich sicher nicht in der Schweiz berücksichtigt worden.

Der Bf. begehrt, 2015 in Österreich beschränkt steuerpflichtig behandelt zu werden und die österreichische Einkommensteuer für 2015 aufgrund der niedrigen österreichischen Einkünfte mit € 0,00 festzusetzen, desweiteren, dass er nach dem Nachweis der neuerlichen Erfassung als unbeschränkt steuerpflichtige Person in der Schweiz in Österreich unverzüglich wieder

beschränkt steuerpflichtig behandelt werde, es sei denn, es ändere sich nachweislich die Ansässigkeit.

Im **Schreiben vom 27.09.2019** führte der Bf. noch aus, dass keine doppelte Nichtbesteuerung begehrt werde. Nach Art. 19 DBA unterliege die Rente aus Österreich der beschränkten Steuerpflicht in Österreich. Die Schweiz nehme die Besteuerung der österreichischen Rente gemäß § 23 DBA unter Berücksichtigung des Progressionsvorbehalts aus. Ob dies tatsächlich geschehen sei, entziehe sich der Kenntnis der steuerlichen Vertretung, da sie bei der Erstellung der Schweizer Steuererklärungen nicht mitgewirkt habe. Es stehe jedoch dem Finanzamt eine Spontananfrage bei den Schweizer Steuerbehörden frei. Begehrt werde die Beurteilung der Ansässigkeit.

Verfahren vor dem BFG:

Das weitere Vorhalteverfahren beim BFG hat ergeben:

Wohnsitze

Der Bf. hat **sowohl in der Schweiz als auch in Österreich einen Wohnsitz**. In der Schweiz hat er eine jedenfalls **100 m² große Eigentumswohnung**. Diese stand je zur Hälfte im Eigentum des Bf. und seiner Ehegattin, seit ihrem Tod ist er Alleineigentümer. In Österreich hat der Bf. im Ort 1-Ö seit 12.06.2013 eine **rd. 40 m² große Mietwohnung**.

Meldung der Wohnsitze

Ab 02.11.2011 bis 12.06.2013 hatte der Bf. einen „Nebenwohnsitz“ am Ort 1-Ö. Seit 12.06.2013 hat der Bf. an der Mietwohnung im Ort 1-Ö den **„Hauptwohnsitz“** gemeldet (Auszug ZMR). In der Schweiz hatte der Bf. vom 01.01.2015 bis 10.12.2015 an der Adresse seiner Eigentumswohnung einen Wohnsitz und seine „Ansässigkeit“ sowie mit 10.12.2015 den Wegzug nach Österreich am Ort 1-Ö gemeldet. Er wurde für den Zeitraum 01.01.2015 bis 10.12.2015 zur Gemeinde-, Kantons- und Deutschen Bundessteuer veranlagt (Meldebestätigung vom 15.05.2018 und 16.05.2023, vorgelegte Abgabenbescheide). Laut Bf. könne er sich in der Schweiz jederzeit mit einem Hauptwohnsitz anmelden, er benötige nur seine fremdenpolizeiliche Niederlassungsbewilligung (Schreiben vom 12.06.2023).

(Meldung des) Familienstand(es)

Der Bf. war verheiratet. Am ****.**11.2014 verstarb seine in der Schweiz lebende Ehegattin.

In der österreichischen Einkommensteuererklärung für 2013 führte der Bf. **„dauernd getrennt lebend“** an.

Steuerliche Veranlagung in Österreich

Der Bf. wurde entsprechend seiner Erklärungen 2013 - darin „dauernd getrennt lebend“ erklärt - und 2014 in Österreich als unbeschränkt Steuerpflichtiger veranlagt (Steuerbescheide). Auch 2016 und 2017 erfolgte eine Veranlagung aufgrund seiner Erklärung als „unbeschränkt Steuerpflichtiger“.

Er hat weder das Finanzamt noch die österreichische Post im Jahr 2015 über seinen mit dem Ableben der Ehegattin zum **.11.2014 begründeten Wegzug in die Schweiz bzw. den sodann wieder am 10.12.2015 angeführten Zuzug nach Österreich informiert (Angaben des Bf.).

In der Schweiz hat er den Wegzug nach Österreich mit 10.12.2015 gemeldet (Meldebescheinigung vom 15.05.2018).

Steuerliche Veranlagung in der Schweiz

Er hat sich in der Schweiz im Zeitraum 2013 bis 2015 nur für den Zeitraum 01.01.2015 bis 10.12.2015 als „ansässig“ gemeldet und wurde für diesen Zeitraum in der Schweiz als „unbeschränkt Steuerpflichtiger“ veranlagt. Die übrigen Zeiträume war er als beschränkt Steuerpflichtiger veranlagt (Vorbringen des Bf., vorgelegte Abgabenbescheide und Meldebestätigung aus der Schweiz).

(Auszahlung der) Rentenbezüge

Der Bf. lebte und arbeitete seit 1959 in der Schweiz und zwischenzeitig auch in einem anderen Staat. Er war bei verschiedenen Firmen angestellt. Seit 2006 ist er in Pension. Er bezieht eine Pension aus der Schweiz, die auf ein Schweizer Bankkonto ausbezahlt wird. Dass der Bf. für den Staat bzw. eine der im Art. 19 DBA genannten Gebietskörperschaften oder juristischen Personen öffentlichen Rechts gearbeitet hätte und von dieser die Pensionsbezüge erhält, hat der Bf. nicht behauptet.

Laut Bf. erfolge die Auszahlung der Pensionen von der EXFOUR AHV Pensionskasse an Personen, die in der Schweiz leben, und von der Eidgenössischen Alters- und Hinterbliebenenversicherung an Personen, die nicht in der Schweiz leben. Beide seien staatliche Ausgleichskassen.

Er hat von der EXFOUR von 03.2015 bis 12.2015 die Altersrente erhalten (beigelegtes Schreiben vom 12.01.2016). Laut beigelegter Verfügung vom 24.03.2006 der Eidgenössischen Alters- und Hinterbliebenenversicherung erhalte der Bf. die Rente ab 01.04.2006 durch die Ausgleichskasse EXFOUR.

Seine österreichische Rente wird auf ein österreichisches Konto überwiesen, die Schweizer Rente auf ein Schweizer Konto. Den erheblich höheren Anteil macht die Schweizer Rente aus,

die österreichische Rente ist betragsmäßig sehr gering. Bankauszüge für 2015 liegen nicht vor, nur ein Bankauszug der Schweizer Bank für März 2023. Das Schweizer Konto lautet auf den Bf.

Meldung der österreichischen Pension in der Schweiz

Der Bf. hat die österreichische Pension nicht in der Schweiz gemeldet. Er begründet dies damit, dass die sehr geringe österreichische Pension in der Schweiz keine Auswirkung hätte. Er müsse CHF 40.000,00 versteuern, obwohl seine Schweizer Rente niedriger sei. Die Steuer, die der Bf. in der Schweiz bezahlt habe, hätte sich durch die Angabe der österreichischen Pension nicht erhöht. Unterlagen für sein Vorbringen, dass die geringe österreichische Pension auf die Höhe der Schweizer Rente keine Auswirkung gehabt hätte, legte der Bf. nicht vor.

Anzahl der Tage des Aufenthalts in der Schweiz, in Österreich bzw. Anzahl der Tage auf Auslandsreisen

Konkrete Angaben, an welchen Tagen sich der Bf. im Zeitraum 13.6.2013 bis 31.12.2017 in Österreich, in der Schweiz bzw. auf Auslandsreise befunden hat, liegen nicht vor. Über Befragen, welche Tage er in diesem Zeitraum in seiner Schweizer Eigentumswohnung bzw. in seiner österreichischen Mietwohnung verbracht bzw. wann er auf Reisen gewesen sei, gab er an, die kleine Wohnung im Ort 1-Ö aus dem Grund gemietet zu haben, weil er ab 2013 immer wieder mehrere Wochen im Bundesland 1-Ö verbracht habe und dabei unabhängig sein wollte. Seine Ehegattin stamme zwar aus Ort 2-Ö, habe aber auf keinen Fall nach Österreich zurückziehen wollen. Das Ehepaar habe zahlreiche gemeinsame, ausgedehnte Reisen unternommen. Er bitte um Verständnis, er sei seit 2006 Pensionist und habe keine Aufzeichnungen geführt, wann er wo gewesen sei.

Der Bf. schilderte, in der Zeit, in der er in der Schweiz in der Eigentumswohnung mit seiner Ehegattin lebte, auch immer wieder für ein paar Wochen im Ort 1-Ö gewesen zu sein. Im Zeitraum 01.01.2015 bis 10.12.2015 sei er ununterbrochen in der Schweiz gewesen und habe in seiner Eigentumswohnung gewohnt.

Nach wie vor bis heute pendle er zwischen dem Ort 1-Ö und dem Ort 1-CH, da seine Kinder und Enkelkinder in der Schweiz leben. Im Schnitt sei er fünf bis sechs Mal pro Jahr für jeweils mind. vier Wochen im Ort 1-CH. Auch habe er den zur Wohnung gehörigen Garten zu pflegen. Nach dem Tod seiner Ehegattin habe er sich wieder als Bewohner des Ortes 1-CH gemeldet, er hätte jedenfalls vorgehabt, wieder längerfristig ausschließlich in der Schweiz zu bleiben; einerseits habe er alle amtlichen Angelegenheiten im Zusammenhang mit dem Verlass in der Schweiz regeln müssen, andererseits habe er nach dem Tod seiner Frau bei seiner Familie bleiben wollen. Er sei im Schnitt fünf bis sechs Monate in der Schweiz und rund fünf Monate in seiner kleinen Wohnung im Ort 1-Ö, rund zwei Monate verbringe er mit Fernreisen. Als Nachweis für die intensive Verfolgung von Fernreisen legte er eine Kopie des aktuellen, in der

Zeit vom 11.05.2016 bis 10.05.2026 gültigen österreichischen Reisepasses mit den diversen Eintragungen vor.

Da seine Kinder in der Schweiz leben und seine ihm immer zur Verfügung stehende Wohnung im Ort 1-CH mit der Wohnung im Ort 1-Ö in keinsten Weise vergleichbar sei, u.a. Größe mit 146 m², Eigentum, Ausstattung, Garten, der Bf. über ein Schweizer Bankkonto verfüge, er ein Schweizer Mobiltelefon habe, liege nach Ansicht des Bf. der Mittelpunkt der Lebensinteressen wohl zweifelsfrei in der Schweiz.

Die steuerliche Vertretung bestätigte, dass seit der Vertretung des Bf. er sich immer wieder längerfristig in der Schweiz aufhalte.

PKW

Seit 2013 hat der Bf. in Österreich einen PKW angemeldet. Die Anmeldung in Österreich begründet er damit, dass er die Wohnung im Ort 1-Ö nur als „Hauptwohnsitz“ habe mieten können. Es sei ihm mitgeteilt worden, dass PKW mit ausländischem Kennzeichen nur kurze Zeit in Österreich bleiben dürfen, ansonsten seien die PKW umzumelden. Da er vor allem im Sommer mehrere Wochen im Ort 1-Ö geblieben sei und es in der Schweiz kein Problem darstelle, wenn er einen PKW mit österreichischem Kennzeichen längerfristig nutze, habe er den PKW 2013 nach Abschluss des Mietvertrages und der Meldung des Hauptwohnsitzes in Österreich angemeldet.

Zustellung der Post

Zur Frage eines Nachweises für die behauptete Verständigung der österreichischen Post im Ort 1-Ö im Jahr 2015 gab er an, die **österreichische Post nicht verständigt** zu haben. In Österreich habe sich bis 2019 seine Schwester um die Wohnung und die Post gekümmert, seit es seiner Schwester aus gesundheitlichen Gründen nicht mehr möglich ist, würden Frau R und Frau U diese Aufgaben machen. Einen Nachsendeauftrag der Post von Österreich in die Schweiz für das Jahr 2015 hat der Bf. nicht behauptet.

In der Schweiz hat(te) das in der Nachbarschaft zum Wohnsitz des Bf. lebende **Kind 1** eine **Vertretungsvollmacht**. Das Kind 1 hatte insbesondere die Eigentumswohnung und die Abgabepflicht in der Schweiz betreffend die Befugnis, diverse Angelegenheiten für den Bf. erledigen zu dürfen (unstrittig, vorgelegte Vertretungsvollmacht für das Kind 1 vom 30.10.2019, vorgelegte Veranlagungsbescheide).

Persönliche Beziehungen des Bf.

Er schilderte seinen Lebenslauf. In der Schweiz hatte er seit 1969 die uneingeschränkte Wohn- und Arbeitsbewilligung, seit der Pensionierung die uneingeschränkte Wohnbewilligung. Es

standen ihm mit Ausnahme des Wahlrechts die gleichen Rechte wie jedem Schweizer zu. Die diese Angaben dokumentierenden Unterlagen liegen nicht vor.

Der Bf. beehrte, seine enge Beziehung zu seinem Kind 1 zu würdigen. Er hält **(enge) persönliche Beziehungen** zu seinem Kind 1 und Kind 2. Als sehr eng bezeichnet er die Beziehung zu seinem Kind 1, mit dem er seit dem Tod seiner Frau vermehrt Urlaubsreisen unternahme und führt eine gemeinsame Reise im Jahr 2023 in die Urlaubsdestination ins Treffen.

In Österreich hat er „**gute Beziehungen**“ zu seiner 89-jährigen Schwester. Des Weiteren zu Frau R, wohnhaft m Ort 1-Ö, sie sei eine langjährige Freundin aus Jugendzeiten der Familie des Bf., und ihrer Tochter Frau U, wohnhaft im Ort 1-Ö, die mit einem Kind des Bf. eng befreundet sei. Die beiden Damen würden sich seit 2020 um seine Angelegenheiten kümmern, wenn er nicht in Österreich sei.

Sowohl in Österreich als auch in der Schweiz hat der Bf. Bekannte.

Mitgliedschaft sportlicher, kultureller, religiöser Art

Weder in der Schweiz noch in Österreich ist der Bf. Mitglied von Vereinen. Er ist auch nicht einer bestimmten religiösen Gemeinschaft zugehörig (unbestrittene Angaben des Bf., Abgabenbescheide).

Telefonanschluss

In der Schweiz hatte der Bf. ein Festnetztelefon, seit seiner Abmeldung hat er ein Schweizer und ein österreichisches Mobiltelefon (Anm.: Telefonnummern angeführt).

Unfallversicherung

Der Bf. war in Österreich 2015 aufgrund des österreichischen Rentenbezuges (bei der GKK) pflichtversichert und daher auch unfallversichert (unstrittig).

Inanspruchnahme ärztlicher Leistungen in Österreich

An ärztlichen Leistungen in Österreich im Zeitraum 13.6.2013 bis 31.12.2017 hat der Bf. 2016 eine Operation im Krankenhaus im Ort 1-Ö durchführen lassen. Einen Hausarzt hatte er in Österreich nicht (unbestrittene Angaben des Bf.).

Hobbies

Als Hobbies führte der Bf. Auslandsreisen und Radfahren in der Schweiz und in Österreich an.

Angaben zu und Nachweise für Auslandsreisen

Konkrete Angaben und Nachweise, dass der Bf. mit seiner Ehegattin im Zeitraum 01.01.2013 bis zu ihrem Ableben am **.11.2014 gemeinsame Auslandsreisen unternommen hätte, liegen nicht vor.

Ebenso fehlen konkrete Angaben und Nachweise für die behaupteten Auslandsreisen mit dem Kind 1, lediglich für 2023 nennt der Bf. ein Reiseziel.

Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung

Im **Schreiben vom 12.06.2023** wurde die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt, sodass der Bf. seine Stellung in der Schweiz und sein Verhältnis zu Österreich darlegen könne.

Das Finanzamt blieb bei seiner Ansicht. Maßgeblich waren u.a. die österreichische Staatsbürgerschaft, der Hauptwohnsitz in Österreich sowie die Angabe des Bf. in der Einkommensteuererklärung 2013, „Dauernd getrennt“ zu leben. Er könne über seine Aufenthaltstage im Jahr 2015 in der Schweiz bzw. in Österreich keine Angaben machen, gebe aber an, seine „Freizeit“ (der Bf. ist Pensionist) in Österreich zu verbringen. Die persönlichen Beziehungen des Bf. in Österreich ergeben sich aus dem guten Verhältnis zu den von ihm genannten Personen. Er verfüge über eine österreichische Telefonnummer, die österreichische Pension werde auf das österreichische Konto überwiesen und die schweizerische auf das Konto der Schweizer Bank, lautend auf den Bf. mit seiner Adresse im Ort 1-Ö. Er habe die Operation in Österreich gemacht. Er mache Fahrradfahrten in Österreich und in der Schweiz.

Das Kind 1 in der Schweiz sei erwachsen, der Wohnort volljähriger Kinder spiele für die engsten persönlichen Beziehungen der Eltern in der Regel keine große Rolle mehr (vergleiche Stürztinger in Lang/Schuch/Starringer, die Ansässigkeit im Recht des Doppelbesteuerungsabkommens, Seite 165 mnWH).

Zum Aufenthalt in der Schweiz ohne Arbeitszeit führte das Finanzamt aus:

„„Ausländerinnen und Ausländer können sich in der Schweiz aufhalten, um hier zu studieren, von ihrer Rente zu leben oder ihren Lebensabend zu genießen. Dazu müssen sie aber gewisse Voraussetzungen erfüllen, die je nach ihrer Staatsangehörigkeit verschieden sind.

Staatsangehörige der EU/EFTA:

Sie können in der Schweiz Wohnsitz nehmen, ohne einer Erwerbstätigkeit nachzugehen, sofern Sie über Folgendes verfügen:

- *Genügend finanzielle Mittel, damit sie finanziell unabhängig und nicht auf Sozialhilfe angewiesen sind*
- *Eine Krankenversicherung, die auch Unfallkosten trägt*

...

Für Aufenthalte von höchstens 90 Tagen innerhalb von 6 Monaten brauchen Sie keine Bewilligung. Für längere Aufenthalte müssen Sie sich als Person, die keiner Erwerbstätigkeit nachgeht an die kantonale Migrationsbehörde wenden.

Die Aufenthaltsbewilligung EU/EFTA ist 5 Jahre gültig und wird automatisch verlängert, sofern die Voraussetzungen weiterhin erfüllt sind. ...“

Aus einer Internetrecherche: Einfache Antworten zum Leben in der Schweiz, siehe bitte Link:
Als Ausländerin oder Ausländer der Schweiz, ohne zu arbeiten.

Der Bf. habe bis dato nicht dargetan, welche fremdenpolizeiliche Niederlassungsbewilligung (C-Status?, das bedeutet, dass er bis auf das Wahlrecht einem Schweizer Staatsbürger gleich gestellt ist) er besitzt. Bei kurzfristigen Auslandsaufenthalten (im Ausmaß von weniger als zwei Jahren) werde idR davon ausgegangen, dass keine Verlagerung des Mittelpunktes der Lebensinteressen in das Ausland erfolgt. Bei länger als fünf Jahre dauernden Aufenthalten im Ausland werde hingegen die äußere Vermutung für die Verlegung des Mittelpunktes der Lebensinteressen in das Ausland sprechen, wenn auch der Ehegatte und die haushaltszugehörigen Kinder in das Ausland übersiedeln. Für Zeiträume dazwischen werde die Frage im Einzelfall an Hand der besonderen Umstände des Einzelfalles geklärt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Ergebnisse und Fakten des Vorhalteverfahrens, festgehalten unter Pkt. I, Verfahrensgang, dort „Verfahren vor dem BFG“ (von „Wohnsitze“, bis „Angaben zu und Nachweise für Auslandsreisen“) werden der Entscheidung des BFG zugrunde gelegt. Es darf auf die dortigen Ausführungen verwiesen werden.

Weiters werden auch die Angaben in den vorgelegten Abgabenbescheiden aus der Schweiz sowie die festgehaltenen (Ausführungen des Bf. im Zusammenhang mit Beschwerden gegen die) österreichischen Bescheide der Entscheidung zugrunde gelegt.

Bezüglich des vorgelegten Kontoauszuges für 03/2013 vertritt das BFG die Ansicht, dass das Konto bei der Schweizer Bank auf den Bf. mit seiner Schweizer Adresse lautet, die - ebenso wie die Schweizer Telefonnummer - auf der linken Seite des Briefkopfes angeführt ist. Bei der Angabe der österreichischen Wohnadresse des Bf. auf der rechten Seite des Briefkopfes handelt es sich nach Ansicht des BFG um das Adressfeld.

2. Beweiswürdigung

Die Entscheidung fußt auf dem vorgelegten Akteninhalt und insbesondere auf den Ergebnissen des vor dem BFG durchgeführten Vorhalteverfahrens und den im Verfahren vorgelegten Unterlagen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zum Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung

Über die Beschwerde hat gemäß § 274 Abs. 1 BAO eine mündliche Verhandlung stattzufinden,

1. wenn es beantragt wird

a) in der Beschwerde, b) im Vorlageantrag (§ 264), ... oder

2. Wenn es der Einzelrichter bzw. der Berichterstatter für erforderlich hält.

Da der Antrag weder in der Beschwerde noch im Vorlageantrag, sondern im ergänzenden Schreiben vom 12.06.2023 gestellt wurde, besteht für den Bf. kein Rechtsanspruch auf Durchführung der mündlichen Verhandlung.

Zumal vor dem BFG ein umfangreiches schriftliches Vorhalteverfahren geführt wurde, der Bf. hinreichend Gelegenheit hatte, seine Vorbringen zu erstatten und zu erläutern und beim vorliegenden Sachverhalt für die Richterin keine Fragen zu klären sind, die eine mündliche Verhandlung erforderlich machen, wird keine mündliche Verhandlung durchgeführt.

Der Antrag war daher als unbegründet abzuweisen.

3.2. Zur unbeschränkten Steuerpflicht sowie der Erfassung der Schweizer Rentenbezüge

Einkommensteuerpflichtig sind gemäß § 1 Abs. 1 EStG 1988 nur natürliche Personen.

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

Beschränkt steuerpflichtig sind gemäß § 1 Abs. 3 EStG 1988 jene natürlichen Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die beschränkte Steuerpflicht erstreckt sich nur auf die im § 98 aufgezählten Einkünfte.

Die hier maßgeblichen Bestimmungen des **Doppelbesteuerungsabkommens Schweiz-Österreich, BGBl. Nr. 64/1975**, lauten wie folgt:

„Artikel 4

1. Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck **“eine in einem Vertragstaat ansässige Person”** eine Person, die **nach dem in diesem Staat geltenden Recht dort** unbeschränkt steuerpflichtig ist.

2. Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person **in beiden Vertragstaaten ansässig**, so gilt folgendes:

a) Die Person gilt als in dem Vertragstaat ansässig, in dem sie über **eine ständige Wohnstätte** verfügt. Verfügt sie in beiden Vertragstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragstaat ansässig, zu dem sie **die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen)**.

b) Kann nicht bestimmt werden, in welchem Vertragstaat die Person den Mittelpunkt der Lebensinteressen hat, oder verfügt sie in keinem der Vertragstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragstaat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat.

c) Hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Vertragstaaten oder in keinem der Vertragstaaten, so gilt sie als in dem Vertragstaat ansässig, **dessen Staatsangehörigkeit sie besitzt**.

d) Besitzt die Person die Staatsangehörigkeit beider Vertragstaaten oder keines Vertragstaates, so **verständigen sich die zuständigen Behörden der Vertragstaaten gemäß Artikel 25**.

3. gilt eine natürliche Person nur für einen Teil des Jahres als im Sinne dieses Artikels in einem Vertragstaat ansässig, für den Rest des gleichen Jahres aber als in dem anderen Vertragstaat ansässig (Wohnsitzwechsel), endet die Steuerpflicht, soweit sie an die Ansässigkeit anknüpft, in dem ersten Staate mit dem Ende des Kalendermonats, in dem der Wohnsitzwechsel vollzogen ist. Die Steuerpflicht beginnt, soweit sie an die Ansässigkeit anknüpft, im anderen Staat mit dem Beginn des auf den Wohnsitzwechsel folgenden Kalendermonats.

4. Nicht als **“in einem Vertragstaat ansässig”** gilt eine natürliche Person, die in dem Vertragstaat, in dem sie nach den vorstehenden Bestimmungen ansässig wäre, nicht mit allen nach dem Steuerrecht dieses Staates allgemein steuerpflichtigen Einkünften aus dem anderen Vertragstaat den allgemein erhobenen Steuern unterliegt.

Artikel 18

Vorbehaltlich des Artikels 19 Absatz 1 dürfen **Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen**, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person **für frühere unselbständige Arbeit** gezahlt werden, nur in diesem Staat besteuert werden.

Artikel 19

1. Vergütungen, einschließlich der Ruhegehälter, die ein Vertragsstaat für ihm erbrachte, gegenwärtige oder frühere Dienstleistungen oder Arbeitsleistungen auszahlt, dürfen nur in diesem Staat besteuert werden. Dies gilt auch dann, wenn solche Vergütungen von einem Land, von einem Kanton, von einer Gemeinde, einem Gemeindeverband oder einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts eines der beiden Staaten gewährt werden.
2. Ob eine juristische Person eine solche des öffentlichen Rechts sei, wird nach den Gesetzen des Staates entschieden, in dem sie errichtet ist.

Artikel 23

1. Bezieht eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und dürfen diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen in dem anderen Vertragsstaat besteuert werden, so nimmt der erstgenannte Staat, vorbehaltlich der nachfolgenden Absätze, diese Einkünfte oder dieses Vermögen von der Besteuerung aus; dieser Staat darf aber bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder das übrige Vermögen dieser Person den Steuersatz anwenden, der anzuwenden wäre, wenn die betreffenden Einkünfte oder das betreffende Vermögen nicht von der Besteuerung ausgenommen wären.
2. Bezieht eine in Österreich, ansässige Person Einkünfte, die nach den Artikeln 10, 11 und 12 in der Schweiz besteuert werden dürfen, so ...

Die DBA definieren einen Vertragspartnerstaat als Ansässigkeitsstaat, der idR auch für die Berücksichtigung der individuellen Verhältnisse des StPfl verantwortlich ist. Der Ansässigkeitsstaat erhält grundsätzlich das umfassende Besteuerungsrecht, während der Quellenstaat nur ein auf inländische Quellen beschränktes Besteuerungsrecht hat (Art 23 OECD-MA, VwGH 20.2.08, 2005/15/0135 zum DBA Schweiz). Der Begriff der Ansässigkeit ist idR enger definiert als die zur unbeschränkte Steuerpflicht führenden Begriffe „**Wohnsitz**“ bzw. „**gewöhnlicher Aufenthalt**“. Ein StPfl ist gemäß Art 4 Abs. 2 OECD-MA dort ansässig, wo er seine „ständige Wohnstätte“ hat (Mamut/Ansässigkeit, 139; UFS 5.7.11, RV/0362F/07: „Wohnsitz“ iSd § 26 BAO [dazu Rz 25 ff] und „**ständige Wohnstätte**“ decken sich grundsätzlich; Staringer/Ansässigkeit, 67; vgl BFG 3.12.20, RV/7103140/2013, wonach keine ständige Wohnstätte, aber ein Wohnsitz vorliegt, wenn zur Bewohnbarkeit persönliche Gegenstände [zB Kleidung] mitgenommen werden müssen). Wenn der StPfl über Wohnsitze in beiden Staaten verfügt, ist er dort ansässig, wo er den „**Mittelpunkt seiner Lebensinteressen hat**“ (Rz 20, VwGH 28.10.08, 2008/15/0114); subsidiär wird auf den gewöhnlichen Aufenthalt

(Föhls/Ansässigkeit, 177), die Staatsangehörigkeit bzw. das gegenseitige Einvernehmen der beteiligten Staaten abgestellt (EStR 7593 ff; s näher Stürzlinger/Ansässigkeit, 157 ff;

Unter „**Mittelpunkt der Lebensinteressen**“ ist jener Ort zu verstehen, zu dem der StPfl die **engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen** hat. Indizien sind Beruf, Familie, Religion, Kultur, persönliche Interessen und Neigungen - entscheidend ist das Gesamtbild, wobei das **Überwiegen** den Ausschlag gibt (VwGH 16.12.15, 2013/15/0117, dazu Zolles ecolex 16, 728; vgl weiters Oberrader BFGj 20, 151; Beiser ÖstZ 89, 243 ff; zu Nationalratsabgeordneten Wolf DiePresse 28.10.13, 16); ggf bei regelmäßigen Besuchen der Gattin auch am Ort des gewöhnlichen Aufenthalts (UFS 14.1.13, RV/0566-G/10). Ggf sind umfangreiche Ermittlungen (UFS 5.12.08, RV/0400-F/08, rkr: Anzahl der Tage, an dem das Auto des StPfl bei der Familie in Österreich geparkt ist) bzw. ein **längerer Beobachtungszeitraum** notwendig (UFS 14.10.10, RV/0503-F/08). Allein mit der **Meldung des Hauptwohnsitzes** kann die Annahme des Mittelpunktes der Lebensinteressen nicht begründet werden (VwGH 28.10.14, 2010/13/0169). Nach der VwGH-Rspr kommt den wirtschaftlichen idR eine geringere Bedeutung zu als den persönlichen Beziehungen; d. h. „die einen Menschen aus in seiner Person liegenden Gründen mit jenem Ort verbinden, an dem er seinen Wohnsitz inne hat“ (VwGH 25.7.2013, 2011/15/0193 abstellend auf den Bezug von Arbeitslosengeld in Österr; dazu Macho/Steiner taxlex 14, 47; BFG 19.2.14, RV/1100427/2011 und UFS 25.5.10, RV/0386-F/08 auch auf die Größe der Wohnung abstellend; UFS 29.6.12, RV/0023-F/09: Wohnsitz bei Mutter in Österreich, allerdings erscheint die Beziehung zu Mutter und Geschwistern weniger relevant als zu Ehepartner und Kindern [BFG 21.9.18, RV/3101013/2016]; UFS 13.8.12, RV/0216-F/08: Lebensmittelpunkt bei Familie trotz Scheidung; VwGH 21.4.20, Ro 2017/13/0014: bei Familie in Österreich und Pflege des Vaters in der Schweiz sind die überwiegenden Aufenthaltstage in der Schweiz ausschlaggebend, dazu Pillichshammer/Orzechowski ecolex 17, 896; BFG 24.4.19, RV/3100483/2018: im Drittland beim Vater ihrer Kinder). Von Bedeutung sind dabei die Ausübung des Berufs, die Gestaltung des Familienlebens sowie Betätigungen religiöser und kultureller Art sowie andere Tätigkeiten zur Entfaltung persönliche Interessen und Neigungen (VwGH 20.2.08, 2005/15/0135; aA Wassermayer in Wassermayer/Lang/Schuch, Doppelbesteuerung, Art 4 MA Rz 70, für den stets eine zusammenfassende Wertung ausschlaggebend ist; ebenso UFS 15.5.09, RV/0043-F/06; 17.5.11, RV/0181-L/07). Vgl § 2 Abs. 8 FLAG, wonach zur Bestimmung des Mittelpunktes der Lebensinteressen kein Unterschied zwischen den persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen vorgenommen wird (dennoch beurteilt etwa VwGH 28.10.08, 2008/15/0114 vorrangig die persönlichen Beziehungen). Nur in besonders gelagerten Einzelfällen sind die wirtschaftlichen Verhältnisse ausschlaggebend (EAS 1712 v 28.8.00: nur 20 Tage pro Jahr Aufenthalt bei der Familie in Österreich; nach BMF 15.12.08, Außensteuerprotokoll, verbleibt bei einem beruflichen Aufenthalt von acht bis elf Monaten im Ausland die Ansässigkeit dennoch in Österreich, wo die Familie lebt; nach BFG 31.1.18, RV/6100622/2017 auch bei 18 Monaten). Ierg befindet sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen einer Person idR dort, **wo**

diese mit ihrer Familie lebt (BFG 22.8.14, RV/3100040/2011). Sind die persönlichen Beziehungen zwischen den Staaten gleich verteilt, geben die wirtschaftlichen Beziehungen den Ausschlag (UFS 23.3.09, RV/2235-W/08). Zur Bestimmung der wirtschaftlichen Beziehungen sind insbesondere die Höhe der Einkünfte (UFS 29.2.08, RV/1122-L/07, rkr) oder eine starke persönliche Bindung ausschlaggebend (BFG 6.7.17, RV/3101116/2015 zu einer aus nicht wirtschaftlichen Gründen betriebenen Landwirtschaft); Einkünfte aus Drittstaaten ... Eine **inländische Krankenversicherung** wird als Indiz für den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich gedeutet (StDialog International 11). Eine ausländische Ansässigkeitsbescheinigung bescheinigt ggf die Ansässigkeit aus der Sicht des anderen Staates, nicht jedoch den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich, der eine Gesamtabwägung der in beiden Staaten festgestellten Umstände erfordert (VwGH 23.1.20, Ra 2019/15/0160).

Der Mittelpunkt der Lebensinteressen setzt eine gewisse Dauerhaftigkeit, aber keine ständige Anwesenheit voraus (UFS 13.7.12, RV/2124-W/08: Aufenthalt von mehr als 183 Tagen in Österreich spricht bei Doppelwohnsitz für Ansässigkeit in Österreich). Andererseits begründet nach EAS 1608 v 13.3.00 ein längerer krankheitsbedingter Aufenthalt in Österreich nicht unbedingt eine Ansässigkeit. Bei einem Aufenthalt von mehr als fünf Jahren im Ausland geht die FV grundsätzlich von einer Verlegung der Ansässigkeit ins Ausland aus (wenn auch Ehegatte und Kinder mitziehen; vgl BFG 28.7.14, RV/7101484/2012 zur mehrfachen Verlängerung der Entsendung); bei kurzfristigen Aufenthalten im Ausland (weniger als zwei Jahre) wird idR keine Verlagerung des Mittelpunktes der Lebensinteressen angenommen (EStR 7596; VwGH 17.10.17, Ra 2016/15/0008; BFG 18.8.16, RV/5101001/2015: Entsendung um zwei Jahre sowie Verlängerung um zwei Jahre [Begleitung durch Gattin] bei Beibehaltung des österreichischen Wohnsitzes; vgl auch BFG 18.7.16, RV/4100212/2013; EAS 3290 v 25.7.12; in BFG 29.10.14, RV/1100424/2011 Wegzug erst mit Familiennachzug angenommen). Trotz aufrechter Ehe ist eine Verlagerung der Lebensinteressen ins Ausland denkbar, wenn die Ehe zerrüttet ist (UFS 13.12.13, RV/3061-W/11). Grds hat eine Prüfung im Einzelfall zu erfolgen (UFS 6.7.10, RV/1115-W/10: Familie gleich mitgezogen; UFS 29.7.09, RV/0582-W/09: Hauskauf im Ausland als Verlagerungszeitpunkt; UFS 4.12.12, RV/0056-G/10: ggf keine Verlagerung bei umfassender Absicherung in Österreich; BFG 4.6.21, RV/7105676/2018: keine Rückkehrabsicht nach Österreich). Siehe auch Rz 41, wonach ein ausländischer Mittelpunkt der Lebensinteressen eine Voraussetzung zur Anwendung der ZweitwohnsitzVO ist (Marschner in Jakom EStG, 16. Aufl. (2023), § 1, Rz. 19 f.).

Nun zur Beurteilung des gegenständlichen Falles:

Da nicht nur ein einzelnes Jahr zu betrachten ist, wird hier vom BFG der Zeitraum ab 2013 einer Betrachtung unterzogen, dies, weil mit 12.06.2013 der Bf. in Österreich einen Hauptwohnsitz

angemeldet hat, nachdem er schon zuvor seit 02.11.2012 einen Nebenwohnsitz im Ort 1-Ö gemeldet hatte.

Vorweg darf festgehalten werden:

Aufgrund seines Wohnsitzes in Österreich war der Bf. jedenfalls in Österreich gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 unbeschränkt steuerpflichtig. Da beschränkt steuerpflichtig gemäß § 1 Abs. 3 EStG 1988 nur jene Personen sein können, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, kann die vom Bf. beantragte Veranlagung als beschränkt Steuerpflichtiger niemals zum Tragen kommen.

Wenn sich der Bf. auf Art. 19 DBA beruft und meint, es sei allenfalls in Österreich nur die österreichische Pension unter Progressionsvorbehalt (Art. 23 DBA) zu erfassen, so ist ihm zu entgegnen, dass der Bf. niemals behauptete, seine Pension für ehemalige Leistungen „für den Staat“ (siehe Art. 19) erhalten zu haben.

Die gegenständlichen Pensionsbezüge sind daher unter Art. 18 DBA CH-Ö und nicht Art. 19 DBA CH-Ö zu subsumieren.

Entsprechend dem DBA wird der vorliegende Fall wie folgt beurteilt:

Unbeschränkte Steuerpflicht

Der Bf. hatte sowohl in der Schweiz als auch in Österreich einen „Wohnsitz“. Für den Zeitraum 01.01.2015 bis 10.12.2015 war er jedenfalls auch in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig. Er war daher in beiden Vertragstaaten nach § 4 Abs. 1 DBA „ansässig“.

Ständige Wohnstätte

Außer Streit steht zwischen den Parteien, dass der Bf. in beiden Staaten über eine „ständige Wohnstätte“ iSd Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA verfügte.

Engste persönliche und wirtschaftliche Beziehungen

Im nächsten Schritt ist daher gemäß § 4 Abs. 2 lit. a DBA zu prüfen, in welchem Staat der Bf. die engsten persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hatte.

Wirtschaftliche Beziehungen

Vorerst darf der Einfachheit halber auf die wirtschaftlichen Beziehungen eingegangen werden. Diese liegen - gemessen an der Höhe der Einkünfte und auch an dem in den Schweizer Steuerbescheiden ersichtlichen Vermögen - für den Zeitraum 2013 bis 2017 in der Schweiz, die österreichische Rente ist betragsmäßig nur sehr gering.

Persönliche Beziehungen

Die Rechtsprechung geht grundsätzlich davon aus, dass bei einem Ehepaar die stärkste Beziehung zum jeweiligen Ehepartner besteht. Der Bf. hat im Beschwerdeverfahren nicht behauptet, dass seine engste Beziehung jene zu seiner Ehegattin gewesen wäre. In keinem Stadium des Verfahrens hat er jemals dargetan, dass das „dauernd getrennt lebend“ von seiner Ehegattin fälschlicherweise oder irrtümlich so erklärt worden wäre, aber nicht den Tatsachen entsprochen hätte. Dass der Bf. ab 2013 bis zu ihrem Ableben Auslandsreisen mit seiner Ehegattin unternommen hätte, ist weder konkret behauptet, noch durch Unterlagen dokumentiert. Nach dem Gesagten lag keine „eng(st)e persönliche Beziehung“ zu seiner Ehegattin vor.

Die Kinder waren im Jahr 2013 schon lange erwachsen und hatten ihre eigene Familie. In Bezug auf die persönlichen Beziehungen spielen sie somit nicht mehr so eine maßgebliche Rolle wie Kinder, die noch Unterstützung der Eltern benötigen.

Unzweifelhaft hatte der Bf. zu seinen Kindern eine „(sehr) enge persönliche Beziehung“. Wenn der Bf. gemeinsame Auslandsreisen mit dem Kind 1 ins Treffen führt, so ist gerade einmal eine Reise des Jahres 2023 zumindest vom Ziel determiniert, jedoch durch Unterlagen nicht dokumentiert. Für das Jahr 2015 gibt es keine konkreten Angaben oder Unterlagen zu einer mit dem Kind 1 durchgeführten Reise.

In Österreich bestanden gute Beziehungen des Bf. zu seiner Schwester und ihrer Familie sowie einer guten Freundin der Familie und ihrer Tochter.

Das BFG vermag beim vorliegenden Fall insbesondere im Hinblick auf das „dauernd getrennt leben“ nicht zur Auffassung zu kommen, dass jedenfalls ab 2013 die engsten persönlichen Beziehungen des Bf. zu seiner „Stammfamilie“ in der Schweiz bestanden.

Es lässt sich beim vorliegenden Sachverhalt für das BFG aber auch nicht mit Bestimmtheit sagen, dass die engsten persönlichen Beziehungen zu seinen Verwandten und Freunden in Österreich bestanden.

Es treten aber hier für das BFG bei der Beurteilung der Ansässigkeit nach dem Gesamtbild nicht die wirtschaftlichen Interessen in den Vordergrund, sondern kommt im vorliegenden Fall nach Ansicht des BFG dem „dauernd getrennt leben“ eine maßgebliche Bedeutung zu:

Mag zwar eine bloße Wohnsitzmeldung als Hauptwohnsitz für sich allein noch nicht den Schluss zulassen, dass nunmehr am Ort 1-Ö der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. gelegen war, so sind aber im vorliegenden Fall insbesondere unter Berücksichtigung der ausdrücklichen Erklärung des Bf., „dauernd getrennt“ von der Ehegattin zu leben und die Hauptwohnsitzmeldung im Ort 1-Ö abgegeben zu haben für das BFG sehr wohl Indizien in die Richtung, dass sich der Bf. - beginnend allenfalls mit der Wohnsitznahme im Jahr 2012 - dem Mittelpunkt seiner Lebensinteressen im Ort 1-Ö „einrichtete“. In dieses Bild fügt sich die

Anmeldung des PKW in Österreich. Ebenso verfügte der Bf. über ein österreichisches Handy und hatte auch eine inländische Zustelladresse. Letztendlich erklärte er mit der Einreichung der Einkommensteuererklärung 2013 seine unbeschränkte Steuerpflicht.

All diese Umstände sprechen für das BFG dafür, dass im Jahr 2013 die Interessen des Bf. nicht mehr in der Schweiz lagen, sondern sich vielmehr auf Österreich bzw. den Ort 1-Ö konzentrierten. Die Beziehung zu seinen Kindern hat für das BFG nicht ein solches Gewicht, dass man für 2015 den Mittelpunkt der Lebensinteressen in der Schweiz bejahen wollte.

Betrachtet man die Situation der Jahre 2013 und 2014 „von außen“, so lagen folgende Verhältnisse vor:

Der Bf.

- war bis zum Tod der Ehegattin „dauernd getrennt lebend“ bzw. nach ihrem Tod „verwitwet“,
- hatte eine 40 m² große Wohnung im Ort 1-Ö in Miete und eine zumindest 100 m² große Wohnung in der Schweiz im Hälfteeigentum,
- hatte er die Wohnung am Ort 1-Ö als Hauptwohnsitz gemeldet,
- hatte seit 2013 das Kfz in Österreich angemeldet,
- hatte ein österreichisches und ein Schweizer Handy,
- ließ sich die Schweizer Rente auf ein Schweizer Konto und die österreichische Pension auf ein österreichisches Konto auszahlen,
- war auch in Österreich unfallversichert und
- erklärte der Bf. in Österreich seine unbeschränkte Steuerpflicht.

Gegenüber 2013 und 2014 haben sich 2015 folgende Änderungen ergeben:

- Der Bf. hat sich in der Schweiz für 01.01.2015 bis 10.12.2015 als unbeschränkt steuerpflichtig gemeldet, danach aber wieder den Wegzug nach Österreich.
- Der Bf. war nach dem Tod der Ehegattin nunmehr Alleineigentümer der Schweizer Eigentumswohnung.
- In Österreich hat er keine Steuererklärung für 2015 abgegeben.

Die Behauptung des Bf., nach dem Tod der Ehegattin die Absicht gehabt zu haben, längerfristig wieder in der Schweiz zu bleiben, ist in Österreich nach außen hin nicht zum Ausdruck gekommen, denn

- an der Meldung als „Hauptwohnsitz“ am Ort 1-Ö,
- der Kfz-Anmeldung,
- des Besitzes eines österreichischen Handys,

- der österreichischen Zustelladresse ohne Hinweis auf den behaupteten Wegzug in die Schweiz,
- der Auszahlung der österreichischen Pension,
- der Unfallversicherung in Österreich,

ist keine Änderung eingetreten, weiters hat der Bf.

- dem österreichischen Finanzamt 2014 oder 2015 keine Mitteilung gemacht, zukünftig wieder in der Schweiz leben zu wollen, sowie
- gegenüber der österreichischen Meldebehörde keinen Nebenwohnsitz in Österreich gemeldet.

Von außen war somit im Jahr 2015 keine Änderung erkennbar bzw. ersichtlich, dass der Bf. seinen Lebensmittelpunkt wieder in die Schweiz verlegen wollte.

Die Behauptung des Bf., er wäre das gesamte Jahr 2015 in der Schweiz gewesen und habe „keinen tatsächlichen Wohnsitz in Österreich benutzt“, ist nicht durch Unterlagen entsprechend dokumentiert.

Welche Hindernisse dem Bf. entgegengestanden sind, für die Jahre 2013 bis 2017 die Aufenthaltstage in Österreich, der Schweiz bzw. die Tage der Auslandsreisen bekannt zu geben, hat der Bf. nicht dargetan. Die Angabe, Pensionist zu sein, reicht noch nicht aus. Auch wenn er Pensionist ist, ist es mit den Erfahrungen des täglichen Lebens im Einklang stehend, dass man sich zumindest an Urlaubsreisen in Vorjahren erinnern kann. Zumal der Bf. mehrmals über mehrere Wochen in Österreich gewesen sein soll, müsste es möglich sein, entsprechende, zumindest ungefähre Angaben machen zu können. Für das gänzliche Fehlen der geforderten Angaben fehlt dem BFG beim vorliegenden Sachverhalt jedoch das Verständnis. Alle zeitlichen Angaben, so z. B. im Vorlageantrag, dass er sich rd. drei Monate pro Jahr in Österreich aufgehalten hätte, sind nicht einmal ansatzweise durch entsprechende Unterlagen dokumentiert, zudem weichen die Angaben über die Aufenthaltstage ab 2013 im Ort 1-Ö auch voneinander ab, ist doch einmal von „ein paar Tagen“, das andere Mal von „mehrmals mehrere Wochen“ die Rede.

Der vorgelegte Reisepass vermochte die Behauptung, der Bf. sei das ganze Jahr 2015 in der Schweiz gewesen, nicht zu bestätigen, weil der Reisepass erst im Jahr 2016 ausgestellt wurde.

Selbst wenn der Bf. 2015 tatsächlich in der Schweiz gelebt haben sollte, schließt der durch den Todesfall und die damit verbundenen Erledigungen bedingte (vorübergehende) Aufenthalt in der Schweiz die unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich nicht aus, da hier Ansätze für eine „Dauerhaftigkeit“ der Wohnsitznahme in der Schweiz nicht festgestellt werden konnten.

Wollte ein wirtschaftlich denkender Steuerpflichtiger wirklich wieder in die Schweiz zurückgehen, so würde er - allenfalls nach einer gewissen Überlegungszeit – wohl beschließen, die Mietwohnung aus Kostengründen aufzugeben.

Wie dem Internet

(<https://www.acs.ch/de/sektionen/zuerich/dienstleistungen/Verkehrssituationen/Auslaendisches-Kennzeichen.php>) zu entnehmen, ist es für in der Schweiz wohnende Personen nicht schrankenlos möglich, in der Schweiz mit einem Kfz mit ausländischem Kennzeichen zu fahren, heißt es doch dort:

„Ausländisches Kennzeichen fahren

Grundsätzlich dürfen Personen, die in der Schweiz wohnen, kein im Ausland immatrikuliertes Fahrzeug fahren. Sobald Sie ein solches Auto fahren, gilt es als importiert und muss verzollt und versteuert sein. Im Einzelfall soll man sich genau informieren, ansonsten droht am Zoll grösseres Ungemach bis zu einem Verfahren. ...“

Zu finden sind unter <https://www.vsz.ch/strassenverkehr/fahrzeugzulassung/auslaendische-fahrzeuge/> jeweils einzuhaltende Fristen.

Daher wäre - wollte der Bf. tatsächlich dauerhaft in der Schweiz bleiben - 2015 auch eine Abmeldung des Kfz in Österreich und Anmeldung des Kfz in der Schweiz konsequent gewesen. Eine solche An- und Abmeldung behauptet der Bf. jedoch nicht.

Das Vorbringen des Bf., die Post in Österreich über seinen „Wegzug“ in die Schweiz im Jahr 2015 verständigt zu haben, hat sich als unrichtig erwiesen. Auch wenn seine Schwester bis 2019 „auf die Wohnung und die Post geschaut hat“, würde jemand, der überhaupt nicht mehr in Österreich, sondern seinen Lebensmittelpunkt wieder in der Schweiz haben will, wohl einen Nachsendeauftrag einrichten bzw. eine Ortsabwesenheitsmeldung machen, um insbesondere bei behördlichen Poststücken nicht Gefahr zu laufen, dass ihm Poststücke entgehen. Wenn für das Kind 1 eine Vertretungsvollmacht auch in den Jahren vor 2016 bestanden hat, so ermöglichte diese dem Bf. die Abwesenheit vom Ort 1-CH.

Aus der Meldung der „Ansässigkeit“ in der Schweiz für 01.01.2015 bis 10.12.2015 vermag im vorliegenden Fall nicht auf einen Wegzug des Bf. in die Schweiz geschlossen zu werden. Wenn - wie von der steuerlichen Vertretung vorgebracht - ein jederzeitiges An- und Abmelden der „Ansässigkeit“ in der Schweiz möglich ist, so betrifft dies innerstaatliche Vorschriften, bedeutet aber im Hinblick auf den hier aufgezeigten Vergleich der Jahre 2013 und 2014 mit dem Jahr 2015 noch nicht, dass der Bf. 2015 in Österreich nicht mehr unbeschränkt steuerpflichtig gewesen wäre.

„Von außen betrachtet“ sind für das BFG betreffend das Jahr 2015 keine Anhaltspunkte zu erkennen, dass sich in Österreich gegenüber dem Zeitraum 2013 und 2014, für den der Bf. die

unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich unter Erfassung auch der Schweizer Rente in Österreich erklärte, etwas geändert hätte bzw. für die Behörden eine Änderung erkennbar gewesen wäre.

Auffällig ist auch Folgendes:

- Mit der Veranlagung des Einkommensteuerbescheides 2013 wurde ein EVZ-Bescheid für 2015 und Folgejahre ausgelöst, der eine Steuerbelastung für 2015 und Folgejahre von € 3.501,00 zur Folge hatte. Im Laufe des Jahres 2015 sind keinerlei Anhaltspunkte zu erkennen, dass dem Finanzamt gegenüber eine Meldung abgegeben worden wäre, dass der Bf. wieder dauerhaft in der Schweiz bleiben wollte. Auch der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid vom 07.01.2015 ist kein solcher Hinweis zu entnehmen. Angemerkt wird, dass die Steuerbelastung für 2015 aufgrund der BVE für 2013 mit einem Steuerbetrag von € 0,00 obsolet wurde.
- Erstmals mit der Veranlagung des Einkommensteuerbescheides 2014 vom 30.11.2015 ist auf den Bf. eine Belastung mit österreichischer Einkommensteuer (für 2014 € 2.243,00) zugekommen und wurde am selben Tag die EVZ für 2016 (und Folgejahre) in Höhe von jährlich € 2.272,00 festgesetzt. Wenn nun der Bf. am 14.12.2015 die Festsetzung der EVZ mit € 0,00 begehrt, weil er „jedoch im Jahr 2016 seinen Hauptwohnsitz bzw. den Mittelpunkt der Lebensinteressen wieder in die Schweiz verlegen wird, sodass in Österreich keine steuerpflichtigen Einkünfte anfallen werden“, so spricht diese Formulierung dafür, dass er selbst davon ausgegangen ist, bis 2015 den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich gehabt zu haben. Dass die Anmeldung der „Ansässigkeit“ in der Schweiz ab 01.01.2015 erfolgte, mag daher möglicherweise auch seinen Grund in den Steuervorschreibungen aus Österreich gehabt haben.
- Wenn der Bf. in der Beschwerde gegen den EVZ-Bescheid am 14.12.2015 für 2016 und die Folgejahre behauptet, seinen Mittelpunkt in die Schweiz verlegen zu wollen, so wird wohl eine Widersprüchlichkeit erkennbar, weil er der Schweizer Meldebehörde vier Tage zuvor - per 10.12.2015 (!) - den Wegzug aus der Schweiz nach Österreich mitteilte.

Zusammenfassend wird nun folgende Beurteilung getroffen:

Bei **Beurteilung des Gesamtbildes** des vorliegenden Falles spricht für das BFG die Erklärung des Bf., „dauernd getrennt“ von seiner Ehegattin zu leben, eine Mietwohnung in Österreich genommen und als Hauptwohnsitz gemeldet zu haben, für 2013 und 2014 die unbeschränkte Steuerpflicht und darin die Schweizer Rente erklärt und die Versteuerung der Rente dem Grunde nach akzeptiert zu haben, 2013 einen PKW in Österreich angemeldet zu haben, und insbesondere seine Angabe in der Beschwerde vom 14.12.2015, den Mittelpunkt der Lebensinteressen im Jahr 2016 in die Schweiz verlegen zu wollen, dafür, dass der Bf. 2013 seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen als „Alleinstehender“ – weil „dauernd getrennt

lebend“ - in Österreich begründete und er diesen auch im Jahr 2015 nach wie vor in Österreich hatte.

Wie aufgezeigt, haben sich die Verhältnisse von 2013 und 2014 gegenüber dem Jahr 2015 für die österreichischen Behörden nicht verändert bzw. war die Behauptung, ab 2015 dauerhaft in der Schweiz leben zu wollen und dort den Mittelpunkt der Lebensinteressen gehabt zu haben, für die Behörden nicht erkennbar. Die für die österreichischen Behörden erst im gegenständlichen Verfahren hervorgekommene Meldung der „Ansässigkeit“ in der Schweiz ist auch kein Grund, den Mittelpunkt der Lebensinteressen für 2015 in der Schweiz annehmen zu lassen. Ebenso wenig vermag die nur sehr allgemein gehaltene Angabe der steuerlichen Vertretung, dass sich der Bf. „längerfristig“ in der Schweiz aufhalten würde, dem Begehren des Bf. zum Erfolg zu verhelfen.

In das Bild, dass die Verhältnisse aus 2013 und 2014 einfach unverändert weiterliefen, fügt sich, dass der Bf. im Jahr 2016 in Österreich eine Operation durchführen ließ. Abgesehen davon hat der Bf. für 2016 seine unbeschränkte Steuerpflicht und auch die Schweizer Rente erklärt.

Der vorliegende Sachverhalt lässt das BFG keine Absicht des Bf. erkennen, dass er seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen bereits im Jahr 2015 in die Schweiz verlegt hat bzw. verlegen wollte.

Nach all dem Gesagten konnte der Beschwerde kein Erfolg beschieden sein, weshalb sie als unbegründet abzuweisen war.

3.3. Zur Un/Zulässigkeit der 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.

Die Entscheidung hinsichtlich des Mittelpunktes der Lebensinteressen des Bf. im Jahr 2015 erfolgte im Rahmen der freien Beweiswürdigung. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 1. September 2023