

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch seinen Richter Dr. Alexander Hajicek über die Beschwerde des L**** N****, [Adresse], StNr **-***/*, vom 23.2.2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 22.1.2018 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2014 bis 2016 zu Recht:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Im Beschwerdefall ist strittig, ob der Beschwerdeführer in den Streitjahren in Österreich (beschränkt oder unbeschränkt) steuerpflichtig war.

Mit den angefochtenen Bescheiden sprach das Finanzamt (zT nach Wiederaufnahme der Verfahren) aus, in den Streitjahren unterbleibe jeweils eine Veranlagung als unbeschränkt Steuerpflichtiger.

Nach § 1 Abs 2 EStG seien jene natürlichen Personen in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt hätten. Einen Wohnsitz habe gemäß § 26 Abs 1 BAO jemand dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehave, die darauf schließen ließen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen werde. Den gewöhnlichen Aufenthalt habe jemand dort, wo er sich tatsächlich aufhalte.

Im Rahmen einer Außenprüfung sei festgestellt worden, dass der Beschwerdeführer in Österreich weder über einen Wohnsitz verfüge noch einen gewöhnlichen Aufenthalt oder Betriebssitz habe. Er übe in Österreich weder eine Tätigkeit aus noch erziele er in Österreich Einkünfte. Dies bedeute, dass für den Beschwerdeführer nach den einschlägigen Abkommen

zur Vermeidung von Doppelbesteuerung für Österreich kein Besteuerungsrecht bestehe. Die vom Beschwerdeführer angegebene Anschrift in 2*** A****-Ort, B****-Straße sei lediglich eine Briefkastenadresse (Postadresse), die jedoch keinen Wohnsitz bzw gewöhnlichen Aufenthalt iSd BAO vermittele.

Der Beschwerdeführer sei daher in Österreich weder unbeschränkt noch beschränkt steuerpflichtig.

Da Österreich somit kein Besteuerungsrecht habe, sei auszusprechen, dass eine Veranlagung in Österreich hinsichtlich der Streitjahre zu unterbleiben habe.

Der Beschwerdeführer erziele mit seinem Unternehmen ausschließlich Einkünfte im Ausland und daher sei dort das Einkommen entsprechend der jeweiligen Bestimmungsvorschriften der Besteuerung zu unterziehen.

In seinem Bericht über die bereits in den angefochtenen Bescheiden angesprochene abgabenbehördliche Prüfung stellte der Prüfer fest, der Beschwerdeführer habe am 9.1.2014 die Vergabe einer Steuernummer beantragt. Die Tätigkeit habe er wie folgt bezeichnet: „Handel mit Wein und Weinobst, Spirituosen, Obstwein und Obstmost“. In der Folge habe der Beschwerdeführer für die Streitjahre Abgabenerklärungen eingereicht, wobei die Jahre 2014 und 2015 erklärungsgemäß veranlagt worden seien.

Am 20.12.2013 habe der Beschwerdeführer einen Nebenwohnsitz an der Adresse 2*** A****-Ort, B****-Straße angemeldet. Am 2.4.2015 sei dieser Wohnsitz abgemeldet worden.

Am 21.9.2017 habe der Beschwerdeführer an der genannten Adresse einen Hauptwohnsitz angemeldet.

Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung seien Ausgangsrechnungen für zwei slowakische Firmen, Reisekostenaufstellungen für Fahrten, die ausschließlich in der Slowakei erfolgt seien, Belege für Zahlungen an die Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft und Bankauszüge vorgelegt worden.

Im Zuge der Prüfung sei festgestellt worden, dass der Beschwerdeführer in Österreich weder über einen Wohnsitz verfüge noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder einen Betriebssitz habe. Er übe in Österreich weder eine Tätigkeit aus, noch erziele er Einkünfte in Österreich. Der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen liege eindeutig in der Slowakei. Die von ihm angegebene Adresse 2*** A****-Ort, B****-Straße sei lediglich eine Briefkastenadresse (Postadresse), welche jedoch keinen Wohnsitz bzw gewöhnlichen Aufenthalt iSd BAO vermittele.

In seiner Beschwerde machte der Beschwerdeführer geltend, die Abmeldung des Wohnsitzes an die Adresse 2*** A****-Ort, B****-Straße im April 2015 sei durch einen Fehler im Gemeindeamt verursacht gewesen und von ihm unverzüglich nach Bekanntwerden anlässlich der Kontrolle am 21.9.2017 behoben worden. Weder er habe diese Streichung beantragt noch der Eigentümer der Liegenschaft, auch sei dieser nicht über den Umstand der Streichung informiert worden. Der Beschwerdeführer sei an die Adresse 2*** A****-Ort, B****-Straße wohnhaft gewesen, sei seinen Pflichten als Gemeindeglieder nachgekommen (Stimmabgabe zur Gemeinderatswahl 2015) und habe an der angegebenen Adresse ein Büro mit dem Sitz

seines Unternehmens unterhalten, diese Tatsache werde durch die beiliegende eidesstattliche Erklärung des Eigentümers des Hauses belegt.

Alle Einkünfte des Beschwerdeführers aus seinem Gewerbe seien durch Rechnungen belegbar – überwiesen auf ein Konto bei der Raiffeisenbank – und auch wenn diese in den Jahren 2014 bis 2016 von Unternehmen in Tschechien und der Slowakei stammten, resultierten die in Rechnung gestellten Leistungen doch direkt aus der gewerblichen angemeldeten Vermittlertätigkeit des Beschwerdeführers in Österreich. In letzter Zeit seien auch Einkünfte direkt aus Österreich erzielt worden – siehe Bankauszug der Raiffeisenbank.

Es entspreche den Tatsachen, dass er in den drei Monaten nach der Geburt seiner Tochter M**** im November 2017 nur unregelmäßig in 2*** A****-Ort, B****-Straße gewohnt habe. Der Wohnort der Tochter in Bratislava ***** liege in 50-minütiger Entfernung von A****-Ort und die Familie habe in dieser Zeit die kontinuierliche Fürsorge des Vaters benötigt. Aus diesem Grund habe er seinen Wohnsitz in Österreich von A****-Ort nach I**** verlegt. Als Beleg werde eine Abschrift des Mietvertrages sowie der Auszug aus dem Zentralen Melderegister beigelegt.

Die Behauptung, bei dem Gewerbe des Beschwerdeführers handle es sich um eine Briefkastenfirma sei absurd – zumal einem Jahresumsatz unter € 20.000, wobei die Einkünfte in Österreich die einzige Einnahmequelle des Beschwerdeführers darstellten. Als Beleg übermittle er eine Bescheinigung EU/EWR (E 9).

Er erkläre die eindeutige Absicht, die Fähigkeit und den Willen zu besitzen, um auch weiterhin in Österreich seinem angemeldeten Gewerbe nachzugehen und alle Rechtsvorschriften und Gesetze in diesem Zusammenhang strikt einzuhalten. Aus diesem Grund und nach Darlegung des Sachverhaltes fordere er das Finanzamt zum Verzicht auf alle repressiven Maßnahmen gegen seine Person sowie sein Gewerbe auf.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Beschwerdeentscheidung und führte darin in der Begründung aus:

Folgender Sachverhalt liegt der Erledigung zu Grunde:

*Am 9.1.2014 sprachen Sie im Infocenter am Standort Gänserndorf des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vor und beantragten die Vergabe einer Steuernummer mit der Begründung Sie würden in 2*** A****-Ort eine Vinothek (Handel mit Wein Spirituosen, Obstwein und Obstmost) aufbauen. Dafür würden Sie von Herrn K**** ein Büro im Ausmaß von ca 80 m² anmieten, weiters gaben Sie an, dass an dieser Adresse auch Ihre Wohnanschrift wäre.*

Hinsichtlich Umsatzsteuer wurde ausgeführt, dass Sie die Kleinunternehmergrenzen nicht überschreiten würden.

Für das Jahr 2014 bis 2016 wurden in der Folge Abgabenerklärungen abgegeben, die auch für 2014 und 2015 rechtskräftig veranlagt wurden. Als steuerlicher Gewinn wurde jedes Jahr ca 10.000 Euro ausgewiesen (Steuer kam nie zur Vorschreibung).

*Im Rahmen einer Betriebsprüfung wurde in der Folge festgestellt, dass Sie zwar in A****-Ort, B****-Straße von 20.12.2013 bis 2.4.2015 eine Meldung als Nebenwohnsitz hatten, jedoch an dieser Adresse kein Wohnsitz im Sinne der BAO gegeben war, weiteres war festgestellt worden, dass am Standort A****-Ort nie eine Vinothek errichtet worden war. Im Rahmen Ihrer slowakischen Firma „V**** a.s“ führten Sie Bau- und Baunebentätigkeiten durch, jedoch wurde weder von Ihnen selbst noch von der Firma in Österreich bis dato eine Tätigkeit entfaltet.*

In der Folge wurde hinsichtlich der veranlagten Fälle eine Wiederaufnahme der Verfahren durchgeführt, bzw. für das nichtveranlagte Jahr ein Erstbescheid erlassen, in denen festgestellt wurde, dass eine Veranlagung hinsichtlich Einkommensteuer 2014-2016 zu unterbleiben hat, da mangels unbeschränkter Steuerpflicht und der Tatsache, dass keine Tätigkeit in Österreich ausgeführt worden war, Österreich kein Besteuerungsrecht gem. DBA zusteht.

*Dagegen wurde fristgerecht Bescheidbeschwerde mit der Begründung erhoben, dass eine Diskriminierung vorliegen würde. Die Gemeinde A****-Ort hätte von Amts wegen eine Streichung der Wohnsitzmeldung im Melderegister durchgeführt. Sie wären in A****-Ort wohnhaft gewesen, hätten ein Büro unterhalten und wären sogar den Pflichten als Gemeindebürger insofern nachgekommen als Sie bei der Gemeinderatswahl im Jahr 2015 die Stimme abgegeben hätten. Diese Tatsache wäre durch eine eidesstattliche Erklärung des Eigentümers des Hauses in der B****-Straße belegt.*

Es sei außerdem unrichtig, dass keine Tätigkeit in Österreich ausgeübt worden sei, da die Leistungen alle von der in Österreich angemeldeten Vermittlertätigkeit resultieren würden, auch wenn die Leistungen alle von Firmen aus der Slowakei und Tschechien stammen würden.

Dazu wird ausgeführt:

Gemäß § 1 Abs. 1 EStG 1988 sind einkommensteuerpflichtig nur natürliche Personen.

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

Gemäß § 1 Abs. 3 EStG sind beschränkt steuerpflichtig jene natürlichen Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die beschränkte Steuerpflicht erstreckt sich nur auf die im § 98 aufgezählten Einkünfte.

Steuerpflichtige, die im Inland weder über einen Wohnsitz noch über einen gewöhnlichen Aufenthalt verfügen, sind beschränkt steuerpflichtig, wenn sie Inlandseinkünfte iSd § 98 EStG 1988 erzielen. Die beschränkte Steuerpflicht beginnt mit dem Erzielen inländischer Einkünfte iSd § 98 EStG 1988 oder der Aufgabe des inländischen Wohnsitzes bzw. gewöhnlichen Aufenthaltes bei weiterem Erzielen von Inlandseinkünften.

Für die Auslegung der Begriffe "Wohnsitz" und "gewöhnlicher Aufenthalt" ist § 26 BAO maßgebend.

Nach § 26 Abs. 1 BAO hat jemand seinen Wohnsitz iSd Abgabenvorschriften dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird. Voraussetzung für das Vorhandensein eines Wohnsitzes ist also das Innehaben einer Wohnung, worunter die rechtliche und tatsächliche Möglichkeit, über die Wohnung zu verfügen, zu verstehen ist.

Um einen Wohnsitz im Sinne der Abgabenvorschriften zu begründen, bedarf es daher der Verfügungsgewalt über bestimmte Räumlichkeiten, die darüberhinaus nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sein müssen und sohin ohne jede wesentliche Änderung jederzeit zum Wohnen benützt werden können und ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung ein den persönlichen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten (VwGH 3.11.2005, 2002/15/0102; 19.12.2006, 2005/15/0127; 23.2.2010, 2007/15/0292).

Maßgebend ist die tatsächliche und nicht die rechtliche Verfügungsmacht über die Wohnung (VwGH 26.11.1991, 91/14/0041). Eine vorübergehende (notdürftige) Unterkunft stellt keine Wohnung dar. Der Steuerpflichtige muss die Wohnung unter objektiv erkennbaren Umständen innehaben, also für den eigenen Wohnbedarf tatsächlich nützen können (VwGH 16.9.1992, 90/13/0299). Eine leer stehende (unmöblierte) Wohnung erfüllt nicht diese Voraussetzungen. Einfach eingerichtete Zweitwohnungen, zB für den Wochenendaufenthalt sowie Ferien- bzw. Urlaubswohnungen können hingegen einen Wohnsitz begründen, es sei denn, es liegen die Voraussetzungen der Zweitwohnsitzverordnung, BGBl, II Nr. 528/2003, vor. Nicht ortsfeste Unterkünfte (zB mobile Camping- oder Wohnwagen) stellen keinen Wohnsitz dar.

*Im Rahmen von Erhebungen durch die Finanzpolizei am 9.1.2018 war festgestellt worden, dass Sie zwar in 2*** A****-Ort, B****-Straße polizeilich gemeldet waren, jedoch – nach Aussage des Eigentümers des Hauses Herr Petr K**** – über keine eigenen Räumlichkeiten verfügen. Es gibt weder einen Mietvertrag noch wurden Mietzahlungen geleistet. Im Rahmen einer Niederschrift gab Herrn K**** am 12.1.2018 folgendes zu Protokoll: Herr N**** verfügt derzeit und auch in den Jahren 2014-2016 über kein eigenes Zimmer, er durfte sich aber im Haus frei bewegen. Er war alle 2-3 Wochen an dieser Adresse aufhältig, er hat dann das Notebook mitgebracht und seine Post bearbeitet. Er ist ein Freund von mir, der gelegentlich bei mir gearbeitet und übernachtet hat.*

*Diese Aussage steht auch nicht im Widerspruch zur nunmehr vorgelegten „eidesstattlichen Erklärung“ von Herrn K**** in der er ausführt, dass Sie an der Adresse B****-Straße in A****-Ort „untergekommen“ (in der Erklärung steht „unternommen“ offenbar war aber „untergekommen“ gemeint) sowie an der Adresse gemeldet gewesen sei. Die Streichung aus dem Melderegister hätte Herr K**** nicht gestellt und sei dieser Umstand ihm auch von der*

Gemeinde nicht zu Kenntnis gelangt worden. Es sei ihm bekannt, dass Sie an der Gemeinderatswahl 2015 teilgenommen hätten.

*Faktum ist, dass Sie im Beschwerdezeitraum zwar des öfteren Gast beim Ehepaar K**** waren, jedoch über keine eigenen Räumlichkeiten an der Adresse B****-Straße in A****-Ort verfügen konnten.*

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis VwGH 3.11.2005, 2002/15/0102 ausgeführt hat, ist die tatsächliche Gestaltung der Dinge maßgebend. Um einen Wohnsitz im Sinne der Abgabenvorschriften zu begründen, bedarf es daher der tatsächlichen Verfügungsgewalt über bestimmte Räumlichkeiten, die nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sind, also ohne wesentliche Änderung jederzeit zum Wohnen benützt werden können und ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung ein den persönlichen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten (vgl. aus der ständigen Rechtsprechung etwa die Erkenntnisse VwGH 26.11.1991, 91/14/0041, VwGH 16.9.1992, 90/13/0299, VwGH 24.1.1996, 95/13/0150 und VwGH 3.7.2003, 99/15/0104).

Wird – wie in Ihrem Fall – jemand (auch bei wiederholten Aufenthalten) nur als Gast aufgenommen, so hat er keine Wohnung inne die einen Wohnsitz begründet (vgl. VwGH Erkenntnis vom 25.9.1973, 111/73 und Erkenntnis vom 23.5.1980, 89/13/0015).

*Zur polizeilichen Anmeldung in der B****-Straße in A****-Ort (§ 1 Abs. 1 Meldegesetz) ist anzumerken, dass diese für die Frage des Wohnsitzes im Einzelfall Indizienwirkung haben kann (VwGH 24.1.1996, 95/13/0150), grundsätzlich aber kein Kriterium für den steuerlichen Wohnsitzbegriff ist (VwGW 26.11.1991, 91/14/0041, und 21.5.1990, 89/15/0115). Demnach vermittelt die Meldung im ZMR noch keinen Wohnsitz nach steuerrechtlichen Bestimmungen.*

Aus dem oben Gesagten ergibt sich, dass die Voraussetzungen für einen inländischen Wohnsitz nicht erfüllt sind.

Hinsichtlich des weiteren - subsidiären - Tatbestandes die unbeschränkte Steuerpflicht im Inland zu begründen wird im § 26 Abs 2 BAO zum Begriff gewöhnlicher Aufenthalt ausgeführt: Gemäß § 26 Abs. 2 BAO hat jemand den gewöhnlichen Aufenthalt im Sinn der Abgabenvorschriften dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt. Wenn Abgabenvorschriften die unbeschränkte Abgabepflicht an den gewöhnlichen Aufenthalt knüpfen, tritt diese jedoch stets dann ein, wenn der Aufenthalt im Inland länger als sechs Monate dauert.

Aufenthalt ist bloßes Dasein, Anwesendsein, körperliches Verweilen, gleichgültig unter welchen Umständen sich der Aufenthalt vollzieht und ob bzw. welche Umstände für eine kürzere oder längere Dauer des Aufenthaltes sprechen. Allein der Zeitablauf des "Aufenthaltes" (der ununterbrochenen körperlichen Anwesenheit) löst nach § 26 Abs. 2 zweiter Satz BAO unbeschränkte Steuerpflicht aus. In diesem Zusammenhang wird auch auf § 9 der deutschen AO

verwiesen, der dezidiert einen "zeitlich zusammenhängenden Aufenthalt" als Tatbestandsmerkmal für die Sechs-Monate-Regel enthält.

Im gegenständlichen Zeitraum waren Sie zwar immer wieder in A****-Ort (lt Aussage von Herrn K**** etwa alle 2 – 3 Wochen) jedoch lediglich für 1 oder höchstens 2 Tage, nie aber zusammenhängend über einen Zeitraum von (mindestens) 6 Monaten. Es sind daher die Voraussetzungen für den Tatbestand des gewöhnlichen Aufenthaltes nicht erfüllt.

Entsprechend der obigen Ausführungen ist weder ein Wohnsitz noch ein gewöhnlicher Aufenthalt in Österreich gegeben, dementsprechend liegt keine unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich vor (Sie wären daher nur mit Ihren inländischen Einkünften beschränkt steuerpflichtig). Eine Diskriminierung kann diesbezüglich nicht erkannt werden. So kann auch nach den gesetzlichen Bestimmungen der EU eine Besteuerung nicht in jenem Land gewünscht werden, zum Zweck in diesem Land etwa Familienbeihilfe zu lukrieren oder Pensionsansprüche zu haben.

Hinsichtlich der Ausführungen wonach ohnehin in die unbeschränkte Steuerpflicht optiert worden sei wird ausgeführt:

Inländische Einkünfte erzielende Staatsangehörige eines EU-Mitgliedstaates oder eines (anderen) EWR-Staates sind gemäß § 1 Abs. 4 EStG 1988 hinsichtlich Ihrer beschränkt steuerpflichtigen Einkünfte (da im Inland erzielt) auf Antrag unter folgenden Voraussetzungen als unbeschränkt steuerpflichtig zu behandeln:

- Staatsangehörigkeit eines Mitgliedstaates der EU, des EWR oder eines Staates, mit dem Österreich ein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hat, in dem ein dem Artikel 24 Abs. 1 OECD-Musterabkommen nachgebildetes Diskriminierungsverbot enthalten ist (siehe Rz 7a)
- kein Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt im Inland,
- Vorliegen inländischer Einkünfte im Sinne des § 98 EStG 1988,
- Haupteinkünfte in Österreich (90% des Welteinkommens) oder Nichtüberschreiten der Grenze von 11.000 Euro mit den nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünften (siehe dazu Rz 8),
- Nachweis der Auslandseinkünfte durch eine Bescheinigung der Abgabenbehörde des Ansässigkeitsstaates (Formular E 9 - Bescheinigung der ausländischen Steuerbehörde zur Einkommensteuererklärung für Staatsangehörige von Mitgliedstaaten der Europäischen Union und des Europäischen Wirtschaftsraums),

- *Nachweis der Auslandseinkünfte aus anderen Staaten, sofern diese nicht im E 9 des Ansässigkeitsstaates enthalten sind.*

Wie in § 1 Abs 4 EStG ausgeführt ist uA Voraussetzung für die Optionsmöglichkeit, dass inländische Einkünfte vorliegen müssen und diese 90% des Welteinkommens betragen müssen.

Im Rahmen der Ermittlungen durch die Betriebsprüfung war festgestellt worden, dass Sie Ihre Einkünfte ausschließlich im Ausland erzielt haben.

*Die Vinothek wurde nie realisiert. Die Geschäfte als Bauingenieur wurden ausschließlich mit der in Bratislava situierten slowakischen V****holding a.S. bei der Sie als Vorsitzender des Verwaltungsrates und CEO aufscheinen (lt Visitenkarte) durchgeführt. Auch die Recherche im Internet ergab keinen Österreichbezug.*

[...]

Reisetätigkeit zur Geschäftsanbahnung wurde lt Fahrtenbuch ausschließlich in der Slowakei durchgeführt.

Aus obigen Ausführungen ergibt sich, dass Sie als Unternehmer keine Tätigkeit in Österreich ausführen. Es gab im Zuge der Recherche keinen Hinweis auf eine Betriebsstätte Ihres Unternehmens in Österreich. Die Besuche bei einem Freund, die ca 2-3 wöchig stattgefunden haben und anlässlich derer der Computer bedient worden sei, kann nicht als Installierung einer Betriebsstätte in Österreich angesehen werden.

Die Weiterleitung von Post bzw die Aufbewahrung von Poststücken und Übergabe derselben an den Empfänger anlässlich seiner Besuche vermittelt ebenfalls keinen Betriebssitz.

Dementsprechend ist eine Option in die unbeschränkte Steuerpflicht aufgrund der fehlenden Tatbestandsvoraussetzungen des § 1 Abs 4 EStG – nämlich mangels „inländischen Einkünfte“ nicht möglich.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

*Hinsichtlich der Aussagen in der Beschwerde, dass Sie ab 2018 – nach Geburt Ihrer Tochter nunmehr ein Zimmer in I**** angemietet haben, dort einen Betriebssitz hätten und Ihnen aus diesem Grund die österreichische Familienbeihilfe zustehen würde, spricht diese Entscheidung nicht ab. Es wird in dieser BVE ausschließlich über die Jahre 2014 – 2016 hinsichtlich Nichtveranlagung der Einkommensteuer abgesprochen.*

*Nach wie vor geben Sie als Postadresse 2*** A****-Ort, B****-Straße an. Eine Postadresse vermittelt jedoch – wie oben ausführlich dargelegt – weder eine Wohnsitz noch einen Betriebssitz.*

In seinem Vorlageantrag brachte der Beschwerdeführer zusammengefasst vor, in den Jahren 2014 bis 2015 habe er oft auch mit seiner Familie in Bratislava**** gewohnt, von wo es per Bahnverbindung fünf Minuten bis A****-Ort seien. Daher sei er ca zweimal wöchentlich mit dem Zug nach A****-Ort gekommen, wo er neben seiner Bautätigkeit am Umbau der für die Vinothek vorgesehenen Räumlichkeiten auch seiner Unternehmertätigkeit nachgegangen sei – potentielle Lieferanten und Kunden zu kontaktieren; wobei ihn diese Tätigkeit mindestens einmal wöchentlich durch Österreich geführt habe – meist jedoch nach Wien, falls erforderlich auch mit einem Leihwagen.

Es sei daher nicht zutreffend, dass er in Österreich keiner Tätigkeit nachgegangen sei. Vielmehr sei der Plan zur Eröffnung einer Videothek nicht im vorgesehenen Ausmaß umgesetzt worden. Grund dafür sei das Ableben seines im Oktober 2015 verstorbenen Vaters, dem Hauptlieferanten und Lizenzeigentümer des Weines „*****“. Dadurch sei die Umsetzung nicht mehr wie geplant möglich gewesen. Die dadurch entgangenen Einkünfte habe er durch seine Vermittlertätigkeit in Österreich für slowakische und tschechische Unternehmen kompensiert. Von 2014 bis 2017 habe er keine anderen Einkünfte oder verdienstbringenden Tätigkeiten in anderen EU Staaten gehabt und habe bescheiden vor allem von Ersparnissen aus früheren Zeiten gelebt.

Im ersten Jahr 2014 seien dies vor allem Mittel aus der naheliegenden Firma „V***** a.s.“ gewesen, wobei es nicht richtig sei, dass er zu diesem Zeitpunkt in diesem Unternehmen beschäftigt gewesen sei oder in den Organen des Unternehmens vertreten gewesen sei. Seine Funktion in den Organen habe im Jahr 2013 geendet; nachprüfbar auf der Seite des slowakischen Handelsregisters www.orsr.sk. Die angeführte Visitenkarte und Internetseite seien veraltet und nicht mehr aktuell, obgleich er für dieses Unternehmen weiterhin extern Vermittlungstätigkeiten in Österreich tätige. In den Jahren 2016 und 2017 seien es Einkünfte von fünf weiteren Unternehmen gewesen und im Jahr 2018 habe er bereits Einkünfte aus Österreich gehabt und damit einen Gewinn von über € 12.000 erzielt. Die Räumlichkeiten bei Herrn K****, mit welchem er befreundet sei, seien von ihm ordnungsgemäß angemietet worden, wofür er entgeltlich oder durch Gegenleistung bezahlt habe; er führe darin seine unternehmerischen Tätigkeiten aus. Die Post sei ihm nie nachgesendet worden, wenn er zum Zeitpunkt der Zustellung nicht vor Ort gewesen sei, habe ihm Herr K**** die Sendungen am nächsten Tag übergeben. Während der Renovierung des Hauses habe er sich um eine vorübergehende Ersatzwohnung umgesehen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das Finanzamt hat in der Beschwerdevorentscheidung den maßgeblichen Sachverhalt, die diesem festgestellten Sachverhalt zugrundeliegende Beweiswürdigung und die aus dem Sachverhalt resultierende rechtliche Beurteilung ausführlich und zutreffend dargestellt.

Es wird daher zur Vermeidung von Wiederholungen hinsichtlich festgestelltem Sachverhalt, Beweiswürdigung und rechtlicher Beurteilung auf die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung verwiesen und werden diese Ausführungen auch zum Inhalt dieses Erkenntnisses erhoben.

Ergänzend bzw zum Teil wiederholend wird – insbesondere beziehnend auf das Vorbringen im Vorlageantrag – ausgeführt:

Voraussetzung für das Vorliegen der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht ist gemäß § 1 Abs 2 EStG ein Wohnsitz oder der gewöhnliche Aufenthalt im Inland. Diesfalls erstreckt sich die Steuerpflicht auf alle inländischen und ausländischen Einkünfte. Dieser Sachverhalt lag nach den Feststellungen im Beschwerdefall nicht vor.

Denn in den Streitjahren verfügte der Beschwerdeführer in Österreich weder über einen Wohnsitz noch hatte er in Österreich seinen gewöhnlichen Aufenthalt.

Wie das Finanzamt festgestellt hat, verfügte der Beschwerdeführer an der Adresse 2*** A****-Ort, B****-Straße über keine eigene Wohnung und damit über keinen Wohnsitz, da ihm dort keine eigenen Räumlichkeiten zur Verfügung standen.

Wie Petr K**** in seiner Aussage am 12.1.2018 angegeben hat, hatte der Beschwerdeführer auch keinen Wohnungsschlüssel für diese Adresse.

Dass der Beschwerdeführer – wie er im Vorlageantrag ausführt – zweimal wöchentlich nach A****-Ort gekommen ist, vermag nichts an dem Umstand zu ändern, dass ihm keine eigene Wohnung zur Verfügung stand (diese Angaben stehen zudem im Widerspruch zu den glaubwürdigen Angaben von Petr K****, welcher von wesentlich selteneren Aufenthalten des Beschwerdeführers spricht, nämlich alle zwei bis drei Wochen bzw alle zwei bis drei Monate). Einen gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich behauptet der Beschwerdeführer auch selbst nicht.

Der Beschwerdeführer war folglich in den Streitjahren 2014 bis 2016 in Österreich nicht unbeschränkt steuerpflichtig.

Liegt mangels Wohnsitz oder ständigem Aufenthalt keine unbeschränkte Steuerpflicht vor, kann dennoch gemäß § 1 Abs 3 EStG beschränkte Steuerpflicht bestehen. Die beschränkte Steuerpflicht erstreckt sich allerdings nur auf die in § 98 EStG aufgezählten Einkünfte.

Der Beschwerdeführer hat in den Streitjahren Einnahmen aus einer Vermittlungstätigkeit für slowakische und tschechische Unternehmen erklärt. Bei einer Vermittlungstätigkeit handelt es sich um eine gewerbliche Tätigkeit (zB *Quantschnigg/Schuch*, Einkommensteuer-Handbuch

§ 23 Tz 16; Jakom/Peyerl, EStG, 2024 § 23 Rz 117). Die Einkünfte des Beschwerdeführers aus der genannten Tätigkeit zählen daher zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb gemäß § 23 EStG.

Diese Einkünfte aus Gewerbebetrieb unterliegen der beschränkten Einkommensteuerpflicht gemäß § 98 Abs 1 Z 3 EStG – soweit dies für den Beschwerdefall in Frage kommt – nur insoweit, als für diesen Gewerbebetrieb im Inland eine Betriebsstätte unterhalten wird.

Der Begriff der Betriebsstätte richtet sich nach § 29 BAO; danach ist Betriebsstätte jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die der Ausübung eines Betriebes oder wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes dient.

Auch die Wohnung (zB eines selbständigen Handelsvertreters) kann gegebenenfalls eine Betriebsstätte sein. Voraussetzung ist jedoch das Vorliegen der Verfügungsmacht über diese Wohnung (Ludwig/Varro in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁴, § 98 Tz 34 mwN); die Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen über die für die unternehmerische Tätigkeit genutzten Räumlichkeiten gehört nach der Rechtsprechung des VwGH zu den Voraussetzungen für das Vorliegen einer Betriebsstätte (VwGH 22.6.2022, Ro 2020/13/0004).

Nach den Feststellungen verfügte der Beschwerdeführer über keine eigene Wohnung in Österreich, er hatte folglich auch keine Verfügungsmacht über die Wohnung in 2*** A****-Ort, B****-Straße.

Im Rahmen von Erhebungen durch die Finanzpolizei am 9.1.2018 an der Adresse 2*** A****-Ort, B****-Straße bei K**** wurde in einem Aktenvermerk festgehalten: *Herr N**** [der Beschwerdeführer] hat hier auch kein Zimmer zur Verfügung. Es gibt keinen Mietvertrag und werden keine Mietzahlungen geleistet. Herr N**** kommt nur alle zwei bis drei Monate nach Österreich und holt seine Post ab. Nach Angaben von Herrn K**** ist Herr N**** hier in A****-Ort niemals einer gewerblichen Tätigkeit nachgegangen.*

Im Rahmen einer Niederschrift gab Herrn K**** am 12.1.2018 ua folgendes zu Protokoll: *Herr N**** verfügt derzeit und auch in den Jahren 2014-2016 über kein eigenes Zimmer, er durfte sich aber im Haus frei bewegen, wie zB in folgenden Räumen: in dem geplanten Büro, WC, Badezimmer. Herr N**** war alle 2-3 Wochen an dieser Adresse aufhältig, er hat dann das Notebook mitgebracht und seine Post bearbeitet, übernachtet hat er nur selten, er hat auch keinen Wohnungsschlüssel. Er braucht diesen auch nicht, weil ich meistens zu Hause bin, wenn er gekommen ist hat er vorher mich angerufen und mir bescheid gegeben, dass er kommt. [...] Ich bestätige ausdrücklich, dass Herr N**** keinen Wohnsitz bei mir hatte, er ist ein Freund von mir, der gelegentlich bei mir gearbeitet und übernachtet hat.*

Die so von Petr K**** geschilderten Umstände vermögen jedoch keine Betriebsstätte zu begründen. Dass der Beschwerdeführer gelegentlich im Haus des Petr K**** gearbeitet hat, wobei er beim Ehepaar K**** zu Gast war und über keine eigenen Räumlichkeiten verfügen

konnte, begründet dort noch keine Betriebsstätte. Hinzu kommt, dass der Beschwerdeführer nach den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung (welche nach Vorlage aller maßgeblichen Unterlagen erfolgten) laut Fahrtenbuch ausschließlich in der Slowakei Reisetätigkeit zur Geschäftsanbahnung entfaltet hat und nur für zwei slowakische Unternehmen tätig wurde.

Damit liegt jedoch keine Betriebsstätte in Österreich bzw liegen keine einer Betriebsstätte in Österreich zuordenbare Einkünfte und damit in den Jahren 2014 bis 2016 keine beschränkt steuerpflichtigen Einkünfte iSd § 98 EStG vor.

Wenn der Beschwerdeführer in seinem Vorlageantrag darauf verweist, dass er *„oft auch mit seiner Familie in Bratislava**** gewohnt [habe], [...] er [sei] ca zweimal wöchentlich mit dem Zug nach A****-Ort gekommen, wo er neben seiner Bautätigkeit am Umbau der für die Vinothek vorgesehenen Räumlichkeiten auch seiner Unternehmertätigkeit nachgegangen [sei] – potentielle Lieferanten und Kunden zu kontaktieren; wobei ihn diese Tätigkeit mindestens einmal wöchentlich durch Österreich, geführt [habe] – meist jedoch nach Wien, falls erforderlich auch mit einem Leihwagen, so lässt er damit noch nicht erkennen, dass diese Tätigkeit in Österreich von einer österreichischen Betriebsstätte aus erfolgt wäre; vielmehr legt dieses Vorbringen das Gegenteil nahe, nämlich ein Tätigwerden von der Slowakei aus.*

Anders als der Beschwerdeführer in seinem Vorlageantrag ausführt, lag mit Petr K**** in den Streitjahren kein Mietvertrag vor und wurde vom Beschwerdeführer auch kein Nutzungsentgelt geleistet.

Es liegen somit zusammengefasst im Beschwerdefall in den Streitjahren 2014 bis 2016 keine der beschränkten Steuerpflicht gemäß § 98 EStG unterliegenden Einkünfte vor.

Auf Antrag werden gemäß § 1 Abs 4 EStG (in der in den Streitjahren anzuwendenden Fassung) auch Staatsangehörige von Mitgliedstaaten der EU oder eines Staates, auf den das Abkommen über den EWR anzuwenden ist, als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, soweit sie inländische Einkünfte im Sinne des § 98 EStG haben. Dies gilt nur, wenn ihre Einkünfte im Kalenderjahr mindestens zu 90% der österreichischen Einkommensteuer unterliegen oder wenn die nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte nicht mehr als 11.000 Euro betragen. Inländische Einkünfte, die nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nur der Höhe nach beschränkt besteuert werden dürfen, gelten in diesem Zusammenhang als nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegend. Die Höhe der nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte ist durch eine Bescheinigung der zuständigen ausländischen Abgabenbehörde nachzuweisen. Der Antrag kann bis zum Eintritt der Rechtskraft des Bescheides gestellt werden.

Durch diese Bestimmung erhalten beschränkt Steuerpflichtige ein Wahlrecht, bei beschränkt steuerpflichtigen Einkünften **eingeschränkt auf diese Einkünfte** wie ein unbeschränkt Steuerpflichtiger behandelt zu werden. Auch bei Ausübung des Antragsrechts nach § 1 Abs 4 EStG unterliegen dabei in sachlicher Hinsicht nur die Einkünfte gemäß § 98 EStG der österreichischen Besteuerung (VwGH 3.2.2022, Ro 2021/15/0009 mwN).

Da nach dem bereits oben Gesagten im Beschwerdefall keine Einkünfte gemäß § 98 EStG vorliegen, bleibt für eine Anwendung des § 1 Abs 4 EStG kein Raum.

Die Beschwerde erweist sich damit insgesamt als unbegründet.

Zur Unzulässigkeit 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.

Im Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die zu lösenden Rechtsfragen beschränken sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hängt der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zuzulassen.

Die Beschwerde ist daher gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 16. Dezember 2024