

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Maria Daniel in der Beschwerdesache Bf***, Bf-Adr*** vertreten durch CONFIDA Weitra Wirtschaftstreuhand- gesellschaft m.b.H., Am Berg 391, 3970 Weitra, über die Beschwerde des Abgabepflichtigen vom 15. Dezember 2020 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich jeweils vom 12. Oktober 2020 betreffend Einkommensteuer 2017, Einkommensteuer 2018 und Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2017 (St.Nr.: BfStNr***) nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 12. Mai 2025 in Anwesenheit der Schriftführerin Sabine Steger

1. zu Recht erkannt:

Der Beschwerde betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gem § 303 Abs 4 BAO betreffend Einkommensteuer 2017 wird Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gem § 303 Abs 4 BAO betreffend Einkommensteuer 2017 wird aufgehoben.

Der Einkommensteuerbescheid 2018 wird abgeändert.

sowie 2. beschlossen:

Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer 2017 wird als gegenstandslos erklärt.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe (Einkommensteuer 2018) sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrenslauf

Mit Einkommensteuerbescheid 2017 vom 3.5.2018 wurden für den Beschwerdeführer Werbungskosten in Form des Pauschbetrages sowie Sonderausgaben (Pauschbetrag und Kirchenbeitrag), ein Alleinverdienerabsetzbetrag sowie ein Verkehrsabsetzbetrag berücksichtigt.

In Beantwortung des Fragenvorhalts vom 18.2.2020 betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2018 teilte der Beschwerdeführer der belangten Behörde mit, dass sich sein Wohnsitz bis August 2018 in der Schweiz befunden habe und auch sein Einkommen dort versteuert worden sei. Seit September 2018 seien die Einkünfte aus der Schweiz in Österreich steuerpflichtig.

Mit weiterem Ergänzungsvorhalt vom 28.4.2020 ersuchte die belangte Behörde den Beschwerdeführer um Nachreichung von Unterlagen der Auslandseinkünfte aus der Schweiz für die Jahre 2017 und 2018. Gleichzeitig wurde dem Beschwerdeführer mitgeteilt, dass aufgrund der kurzen Aufenthaltsdauer in der Schweiz und dem Umstand der Rückkehr nach Österreich zu schließen sei, dass die Ansässigkeit und das Besteuerungsrecht in den Jahren 2017 und 2018 durchgehend in Österreich gegeben seien.

Mit Schreiben vom 12.8.2020 teilte der Beschwerdeführer der belangten Behörde mit, dass nicht nur die engeren wirtschaftlichen Beziehungen im gegenständlichen Zeitraum, sondern auch die engeren persönlichen Beziehungen zur Schweiz bestanden hätten. Zusätzlich wurden folgende Unterlagen übermittelt: Mietvertrag über ein Einfamilienhaus in der Schweiz, Niederlassungsbestätigung der Familie sowie der Steuerbescheid aus der Schweiz für das Jahr 2017.

Der Einkommensteuerbescheid 2017 vom 3.5.2018 wurde mit Bescheid vom 12.10.2020 wiederaufgenommen. Im Wiederaufnahmebescheid wird auf eine nachträgliche Prüfung der Erklärungsangaben bzw auf die Begründung im beiliegenden Einkommensteuerbescheid verwiesen.

Laut Einkommensteuerbescheid 2017 vom 12.10.2020 sei die Tatsache neu hervorgekommen, dass der Beschwerdeführer trotz Tätigkeit in der Schweiz durchgehend einen Wohnsitz iSd § 26 BAO in Österreich gehabt habe und durchgehend in Österreich ansässig gewesen sei. Es wurde auf die Begründung des Einkommensteuerbescheides 2018 verwiesen. Für das Jahr 2017 wurden Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug iHv € 131.402,68 sowie eine ausländische Steuer iHv € 22.184,11 durch die belangte Behörde berücksichtigt.

Die belangte Behörde führte in der Begründung des Einkommensteuerbescheides 2018 aus, dass der auf Dauer geplante Aufenthalt der Familie in der Schweiz durch keinerlei Fakten

nachgewiesen worden sei. Die Familie habe sich lediglich knapp ein Jahr in der Schweiz aufgehalten. Für den durchgehenden Lebensmittelpunkt in Österreich spreche auch, dass bis zum 15.2.2018 ein Kfz mit einem österreichischen Kennzeichen auf den Beschwerdeführer zugelassen gewesen sei. Ferner sei im Jahr 2017 Kirchensteuer in Österreich gezahlt worden.

Es sei nicht nachgewiesen worden, dass im maßgeblichen Zeitraum stärkere Bindungen zur Schweiz, etwa aus gesellschaftlichen Gründen, bestanden hätten.

Die Beschwerde vom 15.12.2020 richtete sich einerseits gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2017 als auch gegen die Einkommensteuerbescheide 2017 und 2018.

Die Tatsache, dass durchgehend ein Wohnsitz iSd § 26 BAO in Österreich bestanden habe, sei nicht neu. Der Beschwerdeführer habe seinen Hauptwohnsitz in die Schweiz verlegt und einen Nebenwohnsitz in Österreich beibehalten. Die österreichische Adresse sei der Finanzverwaltung bekannt gewesen. Die belangte Behörde sei gerade nicht davon ausgegangen, dass kein durchgehender Wohnsitz iSd § 26 BAO bestanden habe.

Der Beschwerdeführer habe im gegenständlichen Zeitraum zwar eine Wohnung in Österreich innegehabt, diese aber nicht benutzt. Im Juli 2017 sei der Beschwerdeführer mit seiner Familie in die Schweiz übersiedelt. Er habe am 17.7.2017 seine neue Arbeit in Basel auf Basis eines unbefristeten Arbeitsvertrages angetreten.

Die Familie habe dort ein Haus für mindestens drei Jahre gemietet und in diesem durchgehend gewohnt. Das Haus in Österreich sei im Besitz der Gattin des Beschwerdeführers und sei in dieser Zeit leer gestanden.

Der Mittelpunkt der Lebensinteressen einer verheirateten Person befinde sich laut Judikatur des VwGH, bei gemeinsamer Haushaltsführung, regelmäßig am Ort des Aufenthaltes ihrer Familie. Da der Beschwerdeführer im gegenständlichen Zeitraum die österreichische Wohnstätte nicht benutzt habe, könne auch der gewöhnliche Aufenthalt nicht im Inland gelegen sein.

Die berufliche Tätigkeit des Beschwerdeführers und der Aufenthalt der gesamten Familie in der Schweiz seien nicht von vornherein auf begrenzte Zeit vorgesehen, sondern auf Dauer beabsichtigt gewesen.

Die Vermutung, dass bei kurzfristigen bzw zeitlich begrenzten Auslandstätigkeiten der Mittelpunkt der Lebensinteressen im Inland verbleibe, sei nur gerechtfertigt, wenn die Auslandstätigkeit tatsächlich von vornherein kurzfristig bzw zeitlich geplant sei. Die Tätigkeit und die Verlagerung der Lebensinteressen seien auf Dauer angelegt gewesen.

Der von der belangten Behörde angeführte PKW mit österreichischem Kennzeichen sei für die Übersiedlung und in weiterer Folge durchgehend bis zur Veräußerung in der Schweiz genutzt worden. Es habe weder Vorschriften noch Zahlungen betreffend Kirchensteuer gegeben.

Für die persönlichen Beziehungen sei der Ort entscheidend, an dem jemand mit seiner Familie lebe. Die stärkeren wirtschaftlichen Beziehungen hätten zur Schweiz bestanden. Eine von vornherein geplante, kurzfristige Auslandstätigkeit liege nicht vor. Die ungeplante und unerwartete Rückkehr der Familie nach Österreich ändere nichts daran, dass im Jahr 2017 der Familienwohnsitz und die steuerliche Ansässigkeit (Mittelpunkt der Lebensinteressen) in die Schweiz verlegt worden wären.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 11.2.2021 als unbegründet abgewiesen. Zum Zeitpunkt der Erlassung des Einkommensteuererstbescheides 2017 (3.5.2018) sei der Beschwerdeführer (ebenso wie seine Ehegattin und seine drei Kinder) laut ZMR weder mit Hauptwohnsitz noch mit Nebenwohnsitz in Österreich gemeldet gewesen. Erst im Zuge der Bearbeitung der Einkommensteuererklärung 2018 sei für die belangte Behörde neu hervorgekommen, dass der Beschwerdeführer und seine Familie laut ZMR wieder den Hauptwohnsitz in Österreich hatten und das Einfamilienhaus im Inland seit August 2018 wieder zu Wohnzwecken genutzt worden sei.

Der Beschwerdeführer habe durchgehend über eine Wohnung verfügt, unter Umständen, die darauf schließen ließen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen werde. Er habe durchgehend in Österreich einen Wohnsitz iSd § 26 BAO gehabt. Diese Tatsache sei dem Finanzamt zum Zeitpunkt des Ergehens des Einkommensteuerbescheides 2017 am 3.5.2018 nicht bekannt gewesen.

Neu hervorgekommen für das Finanzamt sei auch, dass die Familie des Beschwerdeführers nur für einen Zeitraum von rund 11 Monaten in der Schweiz beim Beschwerdeführer gelebt habe und dann wieder in ihr Einfamilienhaus in Österreich gezogen sei. Es sei für das Finanzamt im Zuge der Bearbeitung der Einkommensteuerveranlagung neu hervorgekommen, dass der Beschwerdeführer auch nach dem 18.7.2017 über einen Wohnsitz iSd § 26 BAO in Österreich verfügt habe.

Der Einkommensteuerbescheid vom 3.5.2018 sei an die inländische Adresse zugestellt worden. Da dieser Bescheid vom Zustellorgan nicht retourniert worden sei, müsse daher für diesen Zeitpunkt von einer aufrechten Abgabestelle des Beschwerdeführers ausgegangen werden.

Nach ständiger Rechtsprechung sei bei der Ermittlung des Mittelpunkts der Lebensinteressen regelmäßig nicht nur auf die Verhältnisse eines Jahres, sondern auf einen längeren Beobachtungszeitraum abzustellen.

Allein die vorübergehende, nur rund 11 Monate dauernde gemeinsame Haushaltsführung in der Schweiz bedinge noch keine Verlagerung des Mittelpunkts der Lebensinteressen. Dass der Familienaufenthalt in der Schweiz auf Dauer ausgelegt war, sei bis dato nicht nachgewiesen worden. Es seien keine Gründe für die behauptete überraschende und nicht geplante Rückübersiedlung der Familie bekanntgegeben worden.

Die außereheliche Tochter des Beschwerdeführers und seine Verwandten bzw auch die Verwandten seiner Ehegattin hätten im strittigen Zeitraum in Österreich gelebt. Weitere Indizien für den inländischen Mittelpunkt der Lebensinteressen seien die inländische Kfz-Zulassung, der Bezug der österreichischen Familienbeihilfe sowie inländische Sparkonten des Beschwerdeführers und seiner Ehefrau.

In einer Gesamtabwägung der persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen des Beschwerdeführers zu den beiden Vertragsstaaten würden aus Sicht der belangten Behörde die Anknüpfungspunkte an Österreich überwiegen.

Im Vorlageantrag vom 10.3.2021 brachte der Beschwerdeführer vor, dass für die belangte Behörde nur der Umstand neu sein könne, dass die Ehefrau und die Kinder Ende Juli 2018 aus privaten Gründen wieder nach Österreich gezogen sei. Offensichtlich habe für die Finanzverwaltung bei Erlassung und Zustellung des Einkommensteuerbescheides 2017 vom 3.5.2018 kein Zweifel daran bestanden, dass ein Wohnsitz durch Innehabung und damit ein abgeleiteter Wohnsitz des Beschwerdeführers im Inland vorliege.

Die erwachsene außereheliche Tochter sowie die weiteren Verwandten der Familie, ein in Österreich angemeldetes Kraftfahrzeug, welches aus Zeitgründen nicht rechtzeitig verkauft werden hätte können und weiterhin in der Schweiz genutzt worden sei, sowie das Vorhandensein von Bankkonten in Österreich, deren Schließung vor Übersiedlung nicht möglich gewesen sei, seien keine entscheidenden Kriterien zur Beurteilung des Mittelpunkts der Lebensinteressen.

Die Aussage der belangten Behörde, wonach die Ehegattin des Beschwerdeführers vom 1.1.2018 bis 15.3.2018 in Österreich Einkünfte aus unselbständiger Arbeit bezogen habe, sei unrichtig.

Der belangten Behörde seien Kontoauszüge der UBS-Bank vorgelegt worden, die für den Zeitraum August 2017 bis Juli 2018 einen nahezu ausschließlichen Aufenthalt des Beschwerdeführers in der Schweiz belegten.

Die von der belangten Behörde zitierte Judikatur zum mehrjährigen Beobachtungszeitraum beziehe sich in erster Linie auf Sachverhalte mit einer von vornherein zeitlich begrenzten Auslandstätigkeit und auf Sachverhalte des Verbleibens der Familie in Österreich. Dies sei jedoch nicht der Fall.

Nach Ansicht des Beschwerdeführers würden alle gewichtigen Faktoren, namentlich die gemeinsame Haushaltsführung am Tätigkeitsort, die zeitlich nicht begrenzte Auslandstätigkeit, die Aufenthaltszeiten in der Schweiz und auch die wirtschaftlichen Beziehungen dafürsprechen, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen im strittigen Zeitraum in der Schweiz gelegen sei.

In einem weiteren Ersuchen um Ergänzung vom 22.3.2021 wurde der Beschwerdeführer nochmals ersucht, den definitiven Steuerbescheid der Schweiz für das Jahr 2018 nachzureichen.

Dieser wurde der belangten Behörde am 23.3.2021 nachgereicht.

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht von der belangten Behörde am 25.3.2021 vorgelegt.

Im Vorlagebericht vom 25.3.2021 beantragte die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet abzuweisen und im Jahr 2018 € 63.560,74 Schweizer Einkommensteuer anzurechnen. Der Umstand, dass dem Finanzamt eine Zustelladresse in Österreich bekannt war, bedeute nicht automatisch, dass dem Finanzamt im Rahmen des Einkommensterverfahrens 2018 auch bekannt gewesen sei, dass der Beschwerdeführer im strittigen Zeitraum über einen Wohnsitz iSd § 26 BAO in Österreich verfügt habe.

In der mündlichen Verhandlung am 12.5.2025 gab der Beschwerdeführer an, dass er mit Ende des Dienstverhältnisses am 1.1.2021 wieder nach Österreich gezogen sei. Er sei von Juli 2017 bis Ende 2020 durchgehend unter der Woche in der Schweiz anwesend gewesen. Ab August 2017 habe er die Wochenenden in Österreich bei seiner Familie verbracht.

Der Rückzug der Familie im August 2018 sei deshalb erfolgt, da andernfalls eine Scheidung gedroht hätte und es die Familie in der Schweiz nicht mehr „ausgehalten“ habe.

Der Lebensmittelpunkt des Beschwerdeführers habe sich danach als Wochenpendler weiterhin in der Schweiz befunden.

Betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens 2017 gab die belangte Behörde an, dass für sie neu hervorgekommen sei, dass Einkünfte in der Schweiz bereits im Jahr 2017 bezogen wurden und dass der Wohnsitz des Beschwerdeführers nicht nur bis Juli 2017 in Österreich bestanden habe, sondern auch darüber hinaus. Die Zustellung des Erstbescheides betreffend Einkommensteuer 2017 sei über FinanzOnline erfolgt. Die Behörde sei bei der erstmaligen Veranlagung 2017 von einem Wohnsitz des Beschwerdeführers bis einschließlich Juli 2017 ausgegangen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Im Beschwerdefall ist neben der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2017 strittig, wo der Beschwerdeführer in den Jahren 2017 und 2018 den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen hatte bzw ob Österreich das Besteuerungsrecht für die Einkünfte des Beschwerdeführers aus nicht selbständiger Arbeit in der Schweiz zusteht.

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer ist österreichischer Staatsbürger und hat sein Dienstverhältnis zur A*** AG in Österreich mit Ablauf des 31.7.2017 einvernehmlich beendet (laut Vereinbarung vom 22.6.2017). Laut Arbeitnehmerveranlagung waren folgende bezugsauszahlende Stellen angemerkt; B*** AG – Bezugszeitraum 1.10.2017 bis 1.10.2017 und A*** mit Bezugszeitraum 1.1.2017 bis 31.7.2017.

Der Beschwerdeführer ist mit seiner Ehefrau und drei Kindern am 19.7.2017 in ein angemietetes Einfamilienhaus in die Schweiz gezogen. Im Zeitraum Juli 2017 bis Juli 2018 stand das im Eigentum der Ehefrau stehende Einfamilienhaus in Österreich leer und wurde während dieser Zeit nicht vermietet. Teile der Möbel wurden in die Schweiz mitübersiedelt. Die Ehefrau ist mit den Kindern im Juli 2018 wieder nach Österreich zurück übersiedelt, da sich die Familie in der Schweiz nicht wohl fühlte und auch eine Scheidung im Raum stand.

Der Beschwerdeführer hat von Mitte Juli 2017 bis Ende 2020 in der Schweiz gelebt und bei einem Schweizer Unternehmen gearbeitet. Ab August 2018 hat er seine Wochenenden bei seiner Familie in Österreich verbracht.

Spätestens mit Rückübersiedlung der Familie war das Einfamilienhaus in Österreich mit entsprechenden Einrichtungsgegenständen bzw Möbeln ausgestattet, die ein Bewohnen durch die Familie möglich machte.

Der Beschwerdeführer hat im September 2018 einen Mietvertrag für ein Studio für eine Person (im Sockelgeschoß mit separatem Eingang und Dusche/WC) in Basel für unbefristete Zeit abgeschlossen. Als Mietbeginn wurde der 1.10.2018 vereinbart. Der monatliche Mietzins betrug CHF 795,00.

Es wurden Steuererklärungen in der Schweiz eingereicht und Schweizer Einkommensteuer bezahlt (für das Jahr 2017 direkte Bundessteuer CHF 5.488,35 sowie Staats- und Gemeindesteuer CHF 19.549,30; für das Jahr 2018 direkte Bundessteuer CHF 19.929,30 sowie Staats- und Gemeindesteuer CHF 54.601,30).

Laut ZMR liegen im Zeitraum 2017 – 2018 für den Beschwerdeführer folgende Meldedaten in Österreich vor:

- bis 18.7.2017 Hauptwohnsitz in BF-Adr***
- danach verzogen in die Schweiz
- von 10.8.2018 bis laufend Hauptwohnsitz in BF-Adr***

Im Zeitraum 2017 bis 2018 sind laut ZMR keine Nebenwohnsitze vermerkt.

Es ist unstrittig, dass die außereheliche Tochter des Beschwerdeführers und seine Verwandten bzw auch die Verwandten seiner Ehegattin in den Jahren 2017 und 2018 in Österreich gelebt haben.

Über berufliche Beziehungen hinausgehende persönliche Beziehungen zur Schweiz wurden vom Beschwerdeführer weder behauptet, noch waren diese ersichtlich.

Die Ehefrau des Beschwerdeführers hat für den Zeitraum 1.1.2018 bis 15.3.2018 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bei einem inländischen Arbeitgeber bezogen.

Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung 2018 hatte die belangte Behörde erstmals Kenntnis von den Schweizer Einkünften des Beschwerdeführers. Zu diesem Zeitpunkt kam für die Behörde neu hervor, dass der Beschwerdeführer im Laufe des Jahres 2017 in die Schweiz verzogen ist, dort Einkünfte bezogen hat und seine Familie im Laufe des Jahres 2018 wieder nach Österreich gezogen ist.

Der Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer 2017 nennt als neu hervorgekommene Tatsache, dass der Beschwerdeführer trotz Tätigkeit in der Schweiz durchgehend einen Wohnsitz iSd § 26 BAO in Österreich hatte und durchgehend in Österreich ansässig war.

Beweiswürdigung

Die bezugsauszahlenden Stellen und weitere Daten des Beschwerdeführers für die Veranlagung der Einkommensteuer 2017 ergeben sich aus dem vorliegenden Bescheid bzw dem Lohnzettel sowie aus der Vereinbarung mit der A*** AG vom 22.6.2017.

Der Beginn des Arbeitsverhältnisses in der Schweiz und dessen Ausgestaltung ist aus dem vorliegenden Arbeitsvertrag mit dem Schweizer Unternehmer ersichtlich.

Der Wegzug aus Österreich und Zuzug in die Schweiz ist sowohl aus den Eintragungen im Zentralen Melderegister als auch den Schweizer Niederlassungsbestätigungen ersichtlich. Das

angemietete Haus in der Schweiz war laut Mietvertrag für die gesamte Familie (fünf Personen) vorgesehen. Der Mitzug der Familie in die Schweiz ist nicht strittig.

Die Feststellung, wonach der Beschwerdeführer ab August 2018 allein in der Schweiz gelebt hat, ergibt sich aus der Tatsache, dass die Familie wieder nach Österreich gezogen ist und der Beschwerdeführer ab September 2018 einen Mietvertrag für ein Studio für eine Person für unbefristete Zeit abgeschlossen hat.

Der Grund für den Rückzug der Familie nach Österreich war nach eigenen Angaben des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung dem Umstand geschuldet, dass sich seine Familie in der Schweiz nicht wohl fühlte und aus diesem Grund auch eine Scheidung im Raum stand.

Die Einkünfte der Ehefrau aus nichtselbständiger Arbeit für den Zeitraum 1.1.2018 bis 15.3.2018 ergeben sich aus der vorliegenden Lohnzettelauskunft der belangten Behörde.

Angesichts der Tatsache, dass die Ehefrau des Beschwerdeführers mit den Kindern ab Juli 2018 wieder in Österreich gewohnt hat, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass das Einfamilienhaus spätestens ab diesem Zeitpunkt wieder mit entsprechenden Einrichtungsgegenständen bzw Möbeln ausgestattet war.

Nach Ansicht des Gerichts hatte die belangte Behörde erst im Jahr 2018 Kenntnis über den bereits im Jahr 2017 erfolgten Wegzug des Beschwerdeführers mit seiner Familie, über dessen Einkünfte in der Schweiz und die Rückübersiedlung der Familie nach Österreich im Jahr 2018. Dies ist aus dem durchgeführten Vorhalteverfahren anlässlich der Arbeitnehmerveranlagung 2018 ersichtlich.

Die belangte Behörde ging bei Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2017 am 3.5.2018 gerade nicht davon aus, dass der Beschwerdeführer in die Schweiz verzogen ist. Zwar argumentierte die belangte Behörde in der mündlichen Verhandlung, dass der Hauptwohnsitz des Beschwerdeführers laut ZMR nur bis Juli 2017 in Österreich existiert habe und sie deshalb bei der Erlassung des Erstbescheides 2017 davon ausgegangen sei, dass sich der Wohnsitz des Beschwerdeführers lediglich bis Juli 2017 in Österreich befunden hätte, jedoch scheint diese Argumentation insofern unschlüssig, als am Bescheid vom 3.5.2018 die österreichische Wohnadresse des Beschwerdeführers angegeben war.

Auch wenn im Zentralen Melderegister der Wegzug des Beschwerdeführers mit Juli 2017 angemerkt war, bedeutet dies nicht automatisch, dass die belangte Behörde ab diesem Datum davon Kenntnis hatte, zumal die Daten des Beschwerdeführers in der Grunddatenverwaltung der Finanzverwaltung nicht geändert wurden.

Die entrichtete Steuer in der Schweiz ist aus den vorliegenden Veranlagungsverfügungen bzw den Steuerrechnungen der Schweizer Steuerverwaltung ersichtlich.

Aufgrund der vereinbarten Miete iHv CHF 795,00 geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass es sich bei dem im September 2018 durch den Beschwerdeführer angemieteten Studio in Basel um eine relativ kleine Wohnung für eine Person gehandelt hat.

Rechtliche Würdigung

1. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2017 und Einkommensteuer 2017

§ 279 Abs 1 BAO bestimmt:

„Außer in den Fällen des § 278 hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.“

Ist ein Wiederaufnahmebescheid angefochten, so hat die Rechtsmittelbehörde zu prüfen, ob die von der Abgabenbehörde angenommenen Wiederaufnahmegründe die Wiederaufnahme rechtfertigen; ein Aufgreifen von Wiederaufnahmegründen, die von der Abgabenbehörde nicht herangezogen wurden, überschreitet die durch § 279 Abs 1 eingeräumte Entscheidungskompetenz (Ritz/Koran, BAO⁷ § 279 BAO Rz 37 und die dort zitierte Judikatur des VwGH.)

Der Wiederaufnahmebescheid und der neue Sachbescheid sind zwei Bescheide, die jeder für sich einer Bescheidbeschwerde zugänglich sind. Sind beide Bescheide mit Bescheidbeschwerde angefochten, so ist zunächst über die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid zu entscheiden (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷ § 307 Rz 7.).

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren kam im Zuge der Veranlagung für das Jahr 2018 für die Behörde neu hervor, dass der Beschwerdeführer im Laufe des Jahres 2017 mit seiner Familie in die Schweiz verzogen ist, Einkünfte in der Schweiz bezogen hat, das Einfamilienhaus in Österreich in dieser Zeit leer stand und die Familie im Laufe des Jahre 2018 wieder nach Österreich gezogen ist. Dies wurde jedoch weder im Bescheid über die Wiederaufnahme noch im Einkommensteuerbescheid als Wiederaufnahmegrund explizit genannt. Der Wiederaufnahmegrund lautete wörtlich: *„Neuhervorgekommen ist die Tatsache, dass Sie trotz ihrer Tätigkeit in der Schweiz durchgehend einen Wohnsitz iSd § 26 BAO in Österreich hatten und auch durchgehend in Österreich ansässig waren.“*

Dass der Beschwerdeführer trotz Tätigkeit in der Schweiz durchgehend einen Wohnsitz iSd § 26 BAO in Österreich hatte und durchgehend in Österreich ansässig war, stellt keine neue Tatsache, sondern bereits die rechtliche Würdigung des Sachverhalts durch die belangte Behörde dar.

Es liegt somit kein tauglicher Wiederaufnahmegrund für die Einkommensteuer 2017 vor. Die fehlende Angabe der Wiederaufnahmegründe in der Begründung des mit Beschwerde angefochtenen Bescheides ist auch in der Beschwerdeentscheidung nicht nachholbar. Der Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer 2017 ist daher aufzuheben.

Wird der Wiederaufnahmebescheid aufgehoben, so tritt nach § 307 Abs 3 BAO das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Durch die Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides scheidet somit der neue Sachbescheid ex lege aus dem Rechtsbestand aus (vgl. *Ritz/Koran*, BAO7 § 307 Rz 8).

Wird einer Bescheidbeschwerde gegen einen die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid (§ 307 Abs 1 BAO) entsprochen, so ist eine gegen die Sachentscheidung (§ 307 Abs 1 BAO) gerichtete Bescheidbeschwerde gemäß § 261 Abs 2 BAO mit Beschwerdeentscheidung (§ 262 BAO) oder mit Beschluss (§ 278 BAO) als gegenstandslos zu erklären.

Die gegen den Einkommensteuerbescheid 2017 gerichtete Beschwerde war daher als gegenstandslos zu erklären.

2. Einkommensteuer 2018

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

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

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist unter dem „Innehaben“ einer Wohnung die rechtliche und tatsächliche Möglichkeit über diese Wohnung zu verfügen, insb sie für den Wohnbedarf jederzeit nützen zu können, zu verstehen (VwGH 23.2.2010, 2007/15/0292).

Für die Wohnsitzbegründung ist kein ständiger Aufenthalt im Inland erforderlich, solange die Verfügungsmacht über Räumlichkeiten besteht, die zum Wohnen geeignet sind. Bleibt eine Wohnung während des Auslandsaufenthaltes vollständig eingerichtet, wird sie unbewohnt zurückgelassen und auch nicht vermietet, ist davon auszugehen, dass der inländische Wohnsitz beibehalten worden ist (vgl UFS 13.1.2010, RV/3650-W/09).

Da das im Eigentum der Ehefrau befindliche Einfamilienhaus während des Aufenthaltes des Beschwerdeführers mit seiner Familie in der Schweiz nicht vermietet wurde, stand dieses für den Wohnbedarf jederzeit zur Verfügung. Zwar gab der Beschwerdeführer an, dass ein Großteil

der Möbel in die Schweiz mit übersiedelt wurde, jedoch hat die Familie des Beschwerdeführers laut Sachverhalt im Juli 2018 wieder in Österreich gewohnt. Dies setzt voraus, dass einige Zeit vor der Rückübersiedlung nach Österreich zweckentsprechende Möbel wieder vorhanden waren. Der Beschwerdeführer hatte daher im Jahr 2018 sowohl in der Schweiz als auch im Inland eine Wohnung inne.

Artikel 4 DBA Schweiz bestimmt auszugsweise:

„1. Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck „eine in einem Vertragsstaat 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 Vertragsstaaten ansässig, so gilt folgendes:

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

Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2018 sowohl in Österreich als auch in der Schweiz über Wohnräume verfügt, die als „ständige Wohnstätte“ iSd DBA Schweiz zu beurteilen sind.

Für die Beurteilung der Frage, in welchem Staat der Beschwerdeführer den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen hatte, ist nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auf das Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Interessen abzustellen, wobei das Überwiegen der Beziehungen zum einen oder anderen Staat den Ausschlag gibt (vgl. VwGH 25.7.2013, 2011/15/0193).

„Wirtschaftlichen Beziehungen kommt dabei in der Regel eine geringere Bedeutung zu als persönlichen Beziehungen. Unter letzteren sind all jene zu verstehen, die einen Menschen aus in seiner Person liegenden Gründen mit jenem Ort verbinden, an dem er einen Wohnsitz innehat. Von Bedeutung sind dabei familiäre Bindungen sowie Betätigungen gesellschaftlicher, religiöser und kultureller Art und andere Betätigungen zur Entfaltung persönlicher Interessen und Neigungen; (...) Begründet eine Person in einem Staat eine Wohnstätte, ohne ihre im anderen Staat schon bestehende Wohnstätte aufzugeben, so kann die Tatsache, dass sie die erste Wohnstätte beibehält, wo sie bisher gelebt und gearbeitet hat und wo sie ihre Familie und ihren Besitz hat, zusammen mit anderen Gesichtspunkten dafür sprechen, dass sie den Mittelpunkt der Lebensinteressen im ersten Staat beibehalten hat. (...) Bei der Ermittlung des Mittelpunktes der Lebensinteressen ist regelmäßig nicht nur auf die Verhältnisse eines Jahres, sondern auf einen längeren Beobachtungszeitraum abzustellen“ (VwGH 25.7.2013, 2011/15/0193 mwV).

„Wirtschaftliche Bindungen gehen vor allem von örtlichen gebundenen Tätigkeiten und von Vermögensgegenständen in Form von Einnahmequellen aus. Der Mittelpunkt der

Lebensinteressen ist durch eine zusammenfassende Wertung aller Umstände zu ermitteln. Entscheidend ist letztlich, welcher Vertragsstaat für die Person der bedeutungsvollere ist“ (vgl. VwGH 3.9.2024, Ra 2023/13/0186, mwN).

Bei der Ermittlung des Mittelpunkts der Lebensinteressen ist regelmäßig nicht nur auf die Verhältnisse eines Jahres, sondern auf einen längeren Beobachtungszeitraum abzustellen (vgl. VwGH 3.9.2024, Ra 2023/13/0186, mwN).

„Bei einem Aufenthalt von mehr als fünf Jahren im Ausl geht die FV grds von einer Verlegung der Ansässigkeit ins Ausl aus (wenn auch Ehegatte und Kinder mitziehen; vgl BFG 28.7.14, RV/7101484/2012 zur mehrfachen Verlängerung der Entsendung); bei kurzfristigen Aufenthalten im Ausl (weniger als zwei Jahre) wird idR keine Verlagerung des Mittelpunktes der Lebensinteressen angenommen.“ (Marscher in Jakom EStG, 16. Aufl. (2023), § 1, II. Einschränkungen durch internationales Recht, Rz 20 mwN).

Für die Beurteilung des Mittelpunkts der Lebensinteressen ist nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes stets eine Gesamtabwägung der in beiden Staaten festgestellten Umstände erforderlich.

Mit der Schweiz verband den Beschwerdeführer jedenfalls eine wirtschaftliche Beziehung und der Umstand, dass seine Familie im Zeitraum Juni 2017 bis Juli 2018 mit ihm gemeinsam in der Schweiz in einem angemieteten Wohnhaus gelebt hat.

Demgegenüber stehen als Anknüpfungspunkte in Österreich das leerstehende, jederzeit zu Wohnzwecken zur Verfügung stehende Einfamilienhaus, der Umstand des Rückzuges der Familie, die Meldung des Hauptwohnsitzes ab August 2018 in Österreich und die Tatsache, dass der Beschwerdeführer ab August 2018 jeweils an den Wochenenden (als Pendler) bei seiner Familie in Österreich gelebt hat. Darüber hinaus lebten die übrigen Verwandten des Beschwerdeführers in diesem Zeitraum in Österreich.

Das ab August 2018 in der Schweiz angemietete kleine Studio (für eine Person) lässt ebenfalls nicht darauf schließen, dass sich der Beschwerdeführer in der Schweiz dauerhaft niederlassen wollte.

Der Beschwerdeführer war insgesamt lediglich drei Jahre und sieben Monate in der Schweiz beschäftigt. Auch die kurze Dauer des Aufenthaltes spricht nicht für die Verlagerung des Mittelpunkts der Lebensinteressen in die Schweiz. Zwar argumentierte der Beschwerdeführer, dass der Arbeitsvertrag auf unbefristete Zeit abgeschlossen wurde und er die Absicht gehabt habe, sich für längere Zeit in der Schweiz aufzuhalten, jedoch zeigt der relativ baldige Rückzug der Familie nach Österreich und die Beendigung des Arbeitsvertrages mit Ende 2020, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Beschwerdeführers gerade nicht in die Schweiz

verlagert hatte, sondern nach wie vor Österreich der Staat ist, mit dem die engeren Beziehungen bestanden haben und nach wie vor bestehen.

Der Beschwerdeführer konnte auch keine über die beruflichen Beziehungen hinausgehenden persönlichen Beziehungen zur Schweiz nachweisen.

Der Beschwerdeführer hatte somit im Jahr 2018 gem Art 4 Abs 2 lit a DBA-Schweiz seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich. Gem Art 23 Abs 2 DBA-Schweiz iVm Art 1 DBA-Schweiz steht daher dem Ansässigkeitsstaat (Österreich) unter Anrechnung der ausländischen Quellensteuer iHv € 63.560,74 das Besteuerungsrecht an den Schweizer Einkünften des Beschwerdeführers zu.

Zur Unzulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

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 zulässig.

Wien, am 3. Juni 2025