

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Metzler & Partner Steuer- und Wirtschaftsberatung GmbH, Dorf Rieden 7, 6900 Bregenz, gegen die von der belangten Behörde Finanzamt Österreich am 29. Juni 2022 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** ausgefertigten Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2017 bis 2019 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 17. September 2025

I. zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2017 und 2018 wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abgewiesen.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

II. den Beschluss gefasst:

1. Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2019 wird gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt.
2. Gegen diesen Beschluss ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 und 9 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Die belangte Behörde hat mit den angefochtenen Bescheiden die Einkommensteuer für das Jahr 2017 mit € 22.723,00, für das Jahr 2018 mit € 26.839,00 und für das Jahr 2019 mit € 22.723,00 festgesetzt. In der Begründung wird ausgeführt, dass „*die ausländischen Einkünfte gemäß Selbstanzeige in Ansatz zu bringen*“ seien.

2. Mit dem am 12. Juni 2022 elektronisch über FinanzOnline eingereichten Schreiben hat die steuerliche Vertretung im Namen und Auftrag des Beschwerdeführers das Rechtsmittel der Bescheidbeschwerde erhoben und beantragt, die in der Offenlegung gemäß § 29 FinStrG vom 12. Mai 2022 dargestellten Einkünfte der Jahre 2017, 2018 und 2019 nicht festzusetzen und daher keine zusätzlichen Einkommensteuern für diese Jahre, da die Offenlegung (Selbstanzeige) aus rein finanzstrafrechtlicher Vorsicht erfolgt sei. Aus dem detailliert dargestellten Sachverhalt gehe hervor, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 2017, 2018 und 2019 keine ständige Wohnstätte in Österreich gehabt und sich sein Mittelpunkt der Lebensinteressen im Ausland befunden habe. Gemäß Art. 4 Z 1 lit. a DBA iVm den Verteilungsnormen des DBA Schweiz stehe Österreich somit kein Besteuerungsrecht an den in der Offenlegung erklärten Schweizer Einkünften zu.

3. Die belangte Behörde hat mit der am 9. September 2022 ausgefertigten Beschwerdeentscheidung die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Der Beschwerdeführer habe sein Haus im Juni 2017 verkauft, weshalb im Hinblick auf eine gewisse Vorplanungszeit als erwiesen anzunehmen sei, dass er bereits Anfang 2017 damit beschäftigt gewesen sei, sein bisheriges Lebensumfeld bzw. seinen bisherigen Aufenthaltsort zu verlassen, weshalb sich die persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen zu Frankreich bereits zu diesem Zeitpunkt in einem Ausmaß reduzierten, dass von einem Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich am Wohnsitz der Familie auszugehen sei. Die ab Juni 2017 erfolgte Anmietung einer Wohnung in Genf (nach der Pensionierung), anstatt (sofort) nach Bregenz zu ziehen, habe offensichtlich ausschließlich dem Zweck gedient, noch für ein weiteres Jahr die Tätigkeit als Konsulent für den bisherigen Arbeitgeber auszuüben, wobei sich deutlich die Absicht des Beschwerdeführers manifestiert habe, im Anschluss daran den Lebensabend mit seiner Ehefrau in Österreich zu verbringen. Der Aufenthalt in der Schweiz in dieser „Übergangsphase“ sei jedenfalls nicht auf Dauer angelegt gewesen. Da die Verlagerung des Mittelpunktes der Lebensinteressen eine längerfristige Verwurzelung im anderen Staat voraussetze, zu welcher es im gegenständlichen Fall nicht gekommen sei, sei es im Zeitraum Juni 2017 bis Dezember 2019 somit nicht zu einer Ansässigkeitsverlagerung in die Schweiz gekommen. Im Übrigen würden auch in der Beschwerde keinerlei persönliche Beziehungen zur Schweiz ins Treffen geführt, sondern lediglich vorgebracht, dass derartige Beziehungen bis 2019 zu Frankreich bestanden hätten, was aber im Hinblick auf die Aufgabe des dortigen Wohnsitzes im Juni 2017 keine steuerliche Auswirkung mehr zeitige. Die in erster Linie wirtschaftlichen Beziehungen zur Schweiz im Hinblick auf die dort (weiterhin) erzielten Einkünfte könnten allerdings bei der Beurteilung des Mittelpunktes der Lebensinteressen nicht stärker gewichtet werden als die langjährigen persönlichen Beziehungen zu Österreich aufgrund der hier lebenden Bezugspersonen des Beschwerdeführers, weshalb sich im Ergebnis für den gesamten Beschwerdezeitraum der Mittelpunkt der Lebensinteressen und somit die Ansässigkeit (zunächst gemäß Art. 4 Abs. 2 DBA Frankreich, ab Juni 2017 gemäß Art. 4 Abs. 2

DBA Schweiz) in Österreich befinde und daher die aus der Schweiz bezogenen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und Einkünfte aus Kapitalvermögen steuerlich zu erfassen wären.

4. Die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers hat mit dem am 7. Oktober 2022 elektronisch über FinanzOnline eingereichten Schreiben einen Vorlageantrag gemäß § 264 BAO gestellt und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

4.1. Entgegen der Sachverhaltsdarstellung der belangten Behörde in der Beschwerdeentscheidung sei zwischen den Ehegatten nicht nur eine beruflich bedingte örtliche Trennung vorgelegen. Die Ehe sei seit dem Umzug der Familie nach Bregenz im Jahr 2000 zerrüttet gewesen. Die Treffen zwischen den Ehegatten hätten immer nur nach vorheriger Absprache stattgefunden. Dementsprechend habe der Beschwerdeführer auch nicht uneingeschränkt über die Räumlichkeiten des Hauses in Bregenz verfügen können, welches er im Jahr 2003 zusammen mit seiner Ehegattin angeschafft habe. In der Praxis habe es so ausgesehen, dass der Beschwerdeführer sich erst nach der Zustimmung seiner Frau auf den Weg nach Bregenz machen konnte. Spontane Treffen oder Überraschungsbesuche hätten in all den Jahren keine stattgefunden. Eine Scheidung oder der Verkauf des gemeinsamen Hauses in Bregenz sei für den Beschwerdeführer nicht in Betracht gekommen, da er sich moralisch verpflichtet gesehen habe, die Familie weiterhin zu unterstützen, auch wenn die Ehe zerrüttet gewesen sei. Die Annahme des Finanzamtes, dass aufgrund des Hälfteeigentums des Beschwerdeführers am Haus in Bregenz und der jederzeitigen Nutzungsmöglichkeit eine uneingeschränkte Verfügungsmacht vorliege, entspreche somit nicht dem Sachverhalt.

4.2. Bis Ende 2019 liege daher kein Wohnsitz gemäß § 26 Abs. 1 BAO in Österreich vor. Für die Begründung eines Wohnsitzes gemäß § 26 Abs. 1 BAO komme es unter anderem auf die tatsächliche Verfügungsmacht über die Wohnstätte an. Gerade diese Verfügungsmacht über das Haus in Bregenz habe der Beschwerdeführer jedoch bis Ende des Jahres 2019 nicht gehabt, da die Nutzung des Hauses in Bregenz ohne die Zustimmung seiner Ehefrau nicht möglich gewesen sei. Festzuhalten sei, dass eine Eheschließung allein keinen abgeleiteten Wohnsitz begründet. Da der Beschwerdeführer weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt in den Jahren 2017 bis 2019 in Österreich gehabt habe, unterliege er in diesen Zeiträumen gemäß § 1 Abs. 2 EStG nur der beschränkten Steuerpflicht in Österreich. Gemäß § 98 EStG habe Österreich kein Besteuerungsrecht an den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, die der Beschwerdeführer in der Schweiz für den Schweizer Arbeitgeber erwirtschaftete und auch kein Besteuerungsrecht an den Kapitaleinkünften, deren Quelle im Ausland gelegen sei.

4.3. Mangels unbeschränkter Steuerpflicht sei der Beschwerdeführer in den Jahren 2017 bis 2019 auch weder iSd Art. 4 Abs. 1 DBA Frankreich noch iSd Art. 4 Abs. 1 DBA Schweiz in Österreich ansässig gewesen. Die aufgrund der Wohnsitze und der unbeschränkten Steuerpflicht in Frankreich und der Schweiz anzuwendenden Doppelbesteuerungsabkommen

würden Österreich weder für die Einkünfte für die in der Schweiz ausgeübten unselbstständigen Tätigkeit noch für die Einkünfte aus Kapitalvermögen, die aus ausländischen Quellen stammen würden, ein Besteuerungsrecht zuweisen. Zudem sei zu erwähnen, dass ein Doppelbesteuerungsabkommen keine Besteuerungsrechte erschaffen könne, wenn dafür nach dem nationalen Recht keine rechtliche Besteuerungsgrundlage bestehe, was im vorliegenden Fall zutreffe.

4.4. Selbst wenn man die Auffassung vertrete, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 2017 bis 2019 über einen Wohnsitz gemäß § 26 Abs. 1 BAO in Österreich verfügt habe und der unbeschränkten Steuerpflicht unterlegen sei und somit gemäß Art 4 Abs. 1 DBA Frankreich und DBA Schweiz in Österreich ansässig gewesen sei, sei darauf hinzuweisen dass - entgegen den Ausführungen der belangten Behörde in der Begründung der Beschwerdeentscheidung - das Vorliegen eines Wohnsitzes gemäß § 26 Abs. 1 BAO nicht automatisch dazu führe, dass auch eine ständige Wohnstätte iSd Art. 4 Abs. 2 DBA Frankreich und DBA Schweiz vorliege. Gemäß Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA Frankreich und DBA Schweiz sei bei Vorliegen einer Doppelansässigkeit die ständige Wohnstätte maßgebend für die Bestimmung der Ansässigkeit. Der Begriff der „ständigen Wohnstätte“ gemäß Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA Frankreich und DBA Schweiz sei abkommensautonom auszulegen. Der Begriff "ständige Wohnstätte" sei ein spezifisch abkommensrechtlicher, da er dazu diene, bei mehrfacher Ansässigkeit vorrangig dem einen oder anderen Vertragsstaat die Wahrnehmung seines Besteuerungsrechtes zu belassen. Er sei nach allgemeinen völkerrechtlichen Regeln, d.h. anhand des Wortlautes, aus seinem Sinn und Zweck und aus seinem systematischen Zusammenhang heraus auszulegen. Darüber hinaus scheide eine Heranziehung innerstaatlichen Rechts über Art. 3 Abs. 2 DBA auch deswegen aus, weil das österreichische Recht weder den Begriff "Wohnstätte" noch den der "ständigen Wohnstätte" kenne. Der Begriff „ständige Wohnstätte" unterscheide sich vom Wortlaut, aber auch vom Inhalt vom Begriff des Wohnsitzes, wie er in Art. 4 Abs. 1 DBA gebraucht werde und auch vom Begriff des Wohnsitzes gemäß § 26 Abs. 1 BAO. Da bei doppeltem Wohnsitz die Ansässigkeit in erster Linie in dem Staat fingiert werde, in dem der Steuerpflichtige eine ständige Wohnstätte habe, müsse die ständige Wohnstätte begrifflich ein qualifizierter Wohnsitz sein. Entscheidend sei nach Art. 4 Z 13 OECD-MK, dass die ständige Wohnstätte der natürlichen Person jederzeit ständig zur Verfügung stehe und nicht nur gelegentlich für Aufenthalte, die ihrem Anlass nach notwendigerweise nur von kurzer Dauer sein könnten. Kurzfristige Aufenthalte würden noch keine ständige Wohnstätte begründen. Eine Benutzung der Wohnstätte zumindest mehrere Wochen pro Jahr werde als Voraussetzung für das Bestehen einer ständigen Wohnstätte vorausgesetzt. Da das Haus in Bregenz dem Beschwerdeführer nur gelegentliche für Aufenthalte an einigen Wochenenden im Jahr nach Rücksprache mit seiner Frau zur Verfügung gestanden sei, habe der Beschwerdeführer in den Jahren 2017 bis 2019 keine ständige Wohnstätte in Österreich begründet. Weder stand ihm das Haus in Bregenz ständig zur Verfügung, noch habe er das Haus mehrere Wochen im Jahr benutzt. Somit sei unbestritten, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 2017 bis 2019 über

keine ständige Wohnstätte in Österreich verfügte und somit bis Mitte 2017 in Frankreich und anschließend bis Ende 2019 in der Schweiz ansässig gewesen sei. Beide Doppelbesteuerungsabkommen würden weder für die Einkünfte für die in der Schweiz ausgeübten unselbständige Tätigkeit noch für die Einkünfte aus Kapitalvermögen, die nicht aus österreichischen Quellen stammen würden, Österreich ein Besteuerungsrecht gewähren. Österreich habe daher auf sein - allenfalls nach nationalem Recht bestehendes - Besteuerungsrecht zu verzichten.

4.5. Gelange man dennoch zur Auffassung, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 2017 bis 2019 eine ständige Wohnstätte gemäß Art. 4 Abs. 1 DBA Frankreich und DBA Schweiz in Österreich gehabt habe, sei gemäß Art. 4 Abs. 2 lit a DBA Frankreich und DBA Schweiz der Mittelpunkt der Lebensinteressen maßgebend für die Bestimmung der Ansässigkeit. In den Jahren 2017 bis 2019 seien seine Kinder bereits volljährig gewesen und hätten nicht mehr zusammen mit ihrer Mutter im Haus in Bregenz gewohnt. Für die Bestimmung des Mittelpunktes der Lebensinteressen sei auf einen längeren Zeitraum als ein Kalenderjahr abzustellen. Die belangte Behörde irre daher in der Annahme, wenn hinsichtlich der Anwendung des DBA Frankreich fragmentiert auf den Zeitraum 2017 und hinsichtlich der Anwendung des DBA Schweiz fragmentiert auf den Zeitraum ab Mitte 2017 bis Ende 2019 abgestellt werde. Der Beschwerdeführer sei von Gex in Frankreich nach Genf in die Schweiz gezogen. Gex liege etwa 16 Kilometer entfernt von Genf. Der Umzug in die 16 km entfernte Stadt Genf mache deutlich, dass Der Beschwerdeführer sein bisheriges privates Umfeld keineswegs verlassen habe, sondern im Gegenteil ganz in der Nähe zu einem bisherigen Zuhause ein neues Zuhause angemietet habe. An der ehelichen Situation habe sich zum damaligen Zeitpunkt nichts geändert. Die belangte Behörde führe in ihrer Begründung der Beschwerdeentscheidung aus, dass es „... *allerdings keine Hinweise darauf [gib], dass die vom Beschwerdeführer in Frankreich unterhaltenen Kontakte stärker zu werten sind als die Bindungen zu den wichtigsten Bezugspersonen in Österreich, nämlich seiner Ehefrau und seinen drei Kindern, wobei im Hinblick darauf, dass der Beschwerdeführer in Österreich geboren ist und viele Jahre hier gelebt hat, als erwiesen anzunehmen ist, dass er in Österreich auch weitere Bezugspersonen hat, sei es aus der Herkunftsfamilie oder in Form weiterer Verwandten, Freunden und Bekannten.*“ Dazu sei anzumerken, dass die Kinder in den Jahren 2017 bis 2019 bereits seit mehreren Jahren volljährig gewesen seien und nicht mehr gemeinsam mit ihrer Mutter im Haus in Bregenz gelebt hätten. Sein ältestes Kind sei bereits im Jahr 2011 volljährig geworden. In der Beschwerde wurden alle persönlichen und wirtschaftlichen Anknüpfungspunkte zu Frankreich und zur Schweiz ausführlich dargelegt. Der Beschwerdeführer habe bereits seit 1998 und somit in den relevanten Zeiträumen seit ca. 20 Jahren in Genf und in Gex gelebt. Die belangte Behörde treffe in ihrer Begründung Annahmen, die nicht dem dargelegten Sachverhalt entsprächen, sondern dem entgegenstehen, ohne Beweise anzuführen. Allein die Tatsache in Österreich geboren und gelebt zu haben, führe noch nicht zu dem Schluss, dass gewichtige Bezugspersonen in Österreich lebten und eine

Verlagerung des Mittelpunktes der Lebensinteressen nicht gegeben sei. Diese Schlussfolgerung führe das Konzept des Mittelpunktes der Lebensinteressen ad absurdum, da nach dieser Schlussfolgerung eine Verlagerung des Mittelpunktes der Lebensinteressen aus dem Herkunftsland gar nie möglich wäre. Das zerrüttete Verhältnis zu seiner Ehefrau habe sich auch durch den Umzug nach Genf im Jahr 2017 nicht geändert und auch die Besuchshäufigkeit habe sich nicht verändert. Hätte sich die Situation bereits zum damaligen Zeitpunkt zwischen den Eheleuten verändert, wäre der Beschwerdeführer im Jahr 2017 direkt nach Bregenz zurückgezogen, anstatt nach Genf umzuziehen. Da die Ehe nach wie vor zerrüttet gewesen sei, habe der Beschwerdeführer nach seiner Pensionierung im Juni 2017 die weitere Tätigkeit in Genf angetreten. Auch habe, entgegen der Behauptung der belangten Behörde in der Begründung der Beschwerdeentscheidung, der Beschwerdeführer zum damaligen Zeitpunkt keinerlei Absicht gehabt, seinen Lebensabend in Österreich zu verbringen. Dies wisse er nicht einmal zum jetzigen Zeitpunkt, da er plane, weiterhin im Ausland beruflich tätig zu sein und bereits jetzt erwäge einen Umzug in einen anderen Staat vorzunehmen. Die Annahme der belangten Behörde in der Begründung der Beschwerdeentscheidung, dass der Beschwerdeführer bereits im Zuge des Verkaufes des Hauses in Frankreich „*damit beschäftigt war, sein bisheriges Lebensumfeld bzw. seinen bisherigen Aufenthaltsort zu verlassen, weshalb sich die persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen zu Frankreich bereits zu diesem Zeitpunkt in einem Ausmaß reduzierten, dass von einem Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich am Wohnsitz der Familie auszugehen ist*“, sei wiederum eine Annahme, die nicht den Tatsachen entspreche und von der belangten Behörde ohne Beweise getroffen worden sei. Zudem sei die Schlussfolgerung, dass durch den Verkauf des Hauses in Frankreich und die Reduktion der persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen zu Frankreich, automatisch dazu führen solle, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen nach Österreich verlagere, nicht zutreffend. Durch den Umzug in die nahegelegene Stadt Genf habe der Beschwerdeführer sein in den letzten 20 Jahren aufgebautes persönliches und wirtschaftliche Umfeld in keiner Weise reduziert. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Beschwerdeführers habe sich auch nach seinem Umzug in die Schweiz somit in der Schweiz befunden. Durch den Umzug in die Schweiz (ca. 16 km entfernt vom vormaligen Wohnsitz) habe an den persönlichen Beziehungen des Beschwerdeführers zu der Region nichts geändert. Die Schlussfolgerung der belangten Behörde in der Begründung der Beschwerdeentscheidung, dass „*[...] der Aufenthalt in der Schweiz in dieser „Übergangsphase“ [...] jedenfalls nicht auf Dauer angelegt [war]*“, sei nicht zutreffend. Zudem sei die Feststellung der belangten Behörde, dass „*... die Verlagerung des Mittelpunktes der Lebensinteressen eine längerfristige Verwurzelung im andern Staat voraussetzt, zu welcher es im gegenständlichen Fall nicht gekommen ist...*“, nicht zutreffend, da der Beschwerdeführer bereits seit 1998 in Genf und in Gex gelebt habe und seit 20 Jahren sein privates Umfeld in dieser Region geschaffen habe. Erst Ende 2019 hätten sich die Eheleute Steinböck entschlossen, der Ehe noch eine Chance zu geben und der Beschwerdeführer habe seine ständige Wohnstätte in der Schweiz aufgegeben und sei nach Bregenz umgezogen.

4.6. Sollte man die Auffassung vertreten, dass in den Jahren 2017 bis 2019 der Beschwerdeführer einerseits zu Frankreich und zur Schweiz und andererseits zu Österreich gewisse persönliche und wirtschaftliche Beziehungen gehabt habe und sich nicht feststellen lasse, zu welchen der Staaten diese Beziehungen enger seien, sei gemäß Art. 4 Abs. 2 lit. b DBA Frankreich und DBA Schweiz auf den gewöhnlichen Aufenthalt abzustellen, um die Ansässigkeit festzustellen. Unbestritten habe sich der Beschwerdeführer bis Mitte 2017 weit überwiegend in Frankreich aufgehalten, da er dort gelebt habe und nur gelegentlich für Besuche nach Bregenz gekommen sei. Ab Mitte 2017 bis 2019 habe sich der Beschwerdeführer weit überwiegend in der Schweiz aufgehalten, da er dort gelebt und gearbeitet habe und er nur gelegentlich für Besuche nach Bregenz gekommen sei. Zu habe er in dieser Zeit einige Geschäftsreisen absolviert und sich auch einige Tage in anderen Staaten aufgehalten. Es sei somit eindeutig, dass sich der gewöhnliche Aufenthalt in den Jahren 2017 bis 2019 nicht in Österreich befunden habe und somit Österreich nicht der Ansässigkeitsstaat gemäß Art. 1 iVm Art. 4 DBA Frankreich und DBA Schweiz des Beschwerdeführers war. Somit sei eindeutig, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 2017 bis 2019 nicht in Österreich ansässig gewesen sei. Beide Doppelbesteuerungsabkommen würde weder für die Einkünfte für die in der Schweiz ausgeübte unselbständigen Tätigkeit noch für die Einkünfte aus Kapitalvermögen, die nicht aus österreichischen Quellenstammen würden, Österreich ein Besteuerungsrecht gewähren. Österreich habe daher auf sein - allenfalls nach nationalem Recht bestehendes - Besteuerungsrecht zu verzichten.

5. Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde dem Bundesfinanzgericht mit Bericht vom 17. April 2023 zur Entscheidung vorgelegt.

II. Sachverhalt

Folgende Sachlage ist für das Bundesfinanzgericht entscheidungswesentlich und erwiesen:

1. Der Beschwerdeführer begann im Jahr 1996 eine Konsulententätigkeit bei dem Unternehmen ***1-SA*** in der Schweiz. Damals wohnte er mit seiner Frau und den gemeinsamen drei Kindern in Niederösterreich in einem Einfamilienhaus.
2. Aufgrund dieser neuen beruflichen Entwicklungen zog der Beschwerdeführer im August 1998 nach Genf in die Schweiz. Seine Familie zog im August 1999 in die Schweiz. Sie bewohnten gemeinsam eine vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Wohnung in Genf. Seine Frau setzte in Genf ihr Doktoratsstudium fort, zwei Kinder besuchten in Genf eine deutsche Schule, ein Kind eine französische Schule.
3. Der Beschwerdeführer wurde am 29. Juli 1999 von der Adresse ***Adr-Ö1*** behördlich abgemeldet.

4. Die Frau des Beschwerdeführers und ihre Kinder hatten weder beruflich noch privat eine Perspektive, in Genf zu bleiben. Die Frau des Beschwerdeführers erhielt keine Arbeitserlaubnis und die Kinder hatten aufgrund der sprachlichen Schwierigkeiten unbefriedigende Aussichten auf Bildungsabschlüsse. Daher zog Frau gemeinsam mit den Kindern im Sommer 2000 nach Bregenz und bewohnte dort eine Mietwohnung an der Adresse ***Adr-Ö2***. Die Ehefrau des Beschwerdeführers war zusammen mit ihren Kindern in der Schweiz vom 14. Juli 1999 bis 30. Juli 2000 an der Adresse ***Adr-CH1*** gemeldet. An der Adresse ***Adr-Ö2*** war die Ehefrau des Beschwerdeführers vom 07.08.2000 bis 09.07.2002 mit Hauptwohnsitz und danach bis 03.10.2002 mit Nebenwohnsitz gemeldet. Die Kinder besuchten nach dem Umzug Gymnasien und die Volksschule in Bregenz.

5. Im Jahr 2001 kauften der Beschwerdeführer und seine Frau ein Haus in Frankreich an der Adresse ***Adr-F1***. Der Ort befindet sich in der Nähe der Schweizer Grenze. Von dort fuhr der Beschwerdeführer arbeitstäglich nach Genf zu seiner Arbeitsstelle. Er hatte die Absicht, durch das neue Eigenheim die Familie wieder zusammenzuführen. Das Haus in Gex befand sich im Verhältnis 50:50 im gemeinschaftlichen Eigentum des Beschwerdeführers und seiner Frau. Die Eigentumsverhältnisse haben sich bis zum Verkauf im Jahr 2017 nicht geändert. Das Haus hatte eine Fläche von etwa 90 m². Es war eingeschossig (Parterre und einem Obergeschoss), hatte 1 Bad, 1 Schlafzimmer, 1 Wohnzimmer, 1 Gästezimmer, 1 große Küche, 1 Garage und ein Umschwung von ca. 500 m² Grund. Bei Besuchen der Familie hatten alle Platz, der Beschwerdeführer hat im Wohnzimmer geschlafen, seine Frau oben im Schlafzimmer.

6. Am 2. Jänner 2003 hat sich der Beschwerdeführer in der Schweiz von der Adresse ***Adr-CH2*** behördlich mit der Begründung „*devenir frontalier*“ abgemeldet. Danach hatte der Beschwerdeführer in der Schweiz bis zu seiner Ausreise aus Frankreich im Jahr 2017 keine Wohnstätte.

7. Im Jahr 2002 wurde das Familienhaus in Niederösterreich verkauft. Das Haus befand sich im Verhältnis 1:1 im Eigentum des Beschwerdeführers und seiner Frau. Das Haus hatte eine Wohnfläche von 180 m² und einen Umschwung von ungefähr 800 m² Grund.

8. Im Jahr 2003 kauften der Beschwerdeführer und seine Frau gemeinsam ein Haus in Bregenz an der Adresse ***Adr-Ö3***. Das Haus gehört ihnen im Verhältnis 50:50 gemeinsam (gleiche Anteile am Wohnungseigentum). Das Haus hat etwa 135 m². Es gibt 1 Küche, 1 großes Wohnzimmer im Erdgeschoß, 3 Schlafzimmer im ersten Stock und ein großes Zimmer im Dachgeschoß. Bei Familienzusammenkünften haben seine Frau im Elternschlafzimmer und er im Dachgeschoß geschlafen.

9. Ab dem Jahr 2003 bewohnten die Frau und die drei Kinder des Beschwerdeführers das Haus in Bregenz. Im Jahr 2006 zogen die beiden älteren Kinder aus, da sie volljährig waren und ein Studium begannen. Im Jahr 2011 wurde der jüngste Sohn volljährig.

10. Der Beschwerdeführer bewohnte bis zum Jahr 2017 das Haus in Gex in Frankreich und verkaufte dieses im Juni 2017.

11. Nach seinem Pensionsantritt im Juni 2017 zog der Beschwerdeführer nach Genf in eine Wohnung und arbeitete noch ein Jahr als Konsulent für das Unternehmen ***1-SA*** in der Schweiz.

12. Der Mietvertrag der Wohnung in Genf an der Adresse ***Adr-CH-3*** wurde am 6. März 2017 unterzeichnet. Der Mietvertrag war vom 01.03.2017 bis 28.02.2018 befristet, wurde verlängert und vom Beschwerdeführer am 21.12.2018 per 31.3.2019 gekündigt. Die Wohnung hatte einen Vorraum, ein Bad, eine große Küche und ein großes Wohnzimmer (Wohn-Schlaf-Zimmer).

13. Der Beschwerdeführer meldete am 21. August 2018 eine Nebenwohnsitz unter der Adresse ***Bf1-Adr*** an. Am 21. Dezember 2018 meldete er die Adresse ***Bf1-Adr*** als Hauptwohnsitz.

14. Der Beschwerdeführer bewohnte seit 2002 das Haus in Gex ganzjährig und führte dort seinen eigenen Haushalt. Die Familiensituation zum damaligen Zeitpunkt war schwierig und die Eheleute haben sich unter anderem auch aufgrund der örtlichen Trennung über die Jahre auseinandergelebt. Dennoch war es dem Beschwerdeführer wichtig, die Familie weiterhin zu unterstützen und für seine Familie da zu sein. Zu den Feiertagen und Geburtstagen kam daher die Familie entweder in Bregenz oder in Gex zusammen. Die Urlaube verbrachte die Familie zusammen, unter anderem auch öfters in Frankreich. Der Beschwerdeführer hielt sich von 2001 bis 2006 ca. 30 bis 40 Tage im Jahr in Bregenz auf. Pro Monat fuhr der Beschwerdeführer grundsätzlich für ein Wochenende nach Bregenz.

15. Ab dem Jahr 2006 zogen die beiden älteren Kinder zum Studieren nach Wien bzw. Innsbruck. Ab diesem Zeitpunkt wurden auch die Besuche in Bregenz weniger. Die Frau des Beschwerdeführers war ab diesem Zeitpunkt auch ungefähr ein Wochenende im Monat in Gex. Der jüngere Sohn, der zu diesem Zeitpunkt noch minderjährig war, verbrachte diese Wochenenden teilweise mit der Familie in Frankreich oder blieb bei seiner Großmutter in Bregenz. Aufgrund einer Erkrankung wohnte er auch nach seiner Volljährigkeit im Jahr 2011 weiterhin im Haus in Bregenz und zog im Jahr 2015 nach Wien.

16. Der Beschwerdeführer und seine Frau hatten stets getrennte Bankkonten, erst seit dem Jahr 2020 haben sie wieder ein gemeinsames.

17. Neben dem Familienhaus in Gex, hatte der Beschwerdeführer in Frankreich auch seine Freunde und verbrachte ein Großteil seiner Freizeit dort. Der Beschwerdeführer hatte von 2010 bis 2017 auch ein Haustier, eine Katze. Die Nachbarn kümmerten sich um die Katze, wenn der Beschwerdeführer aufgrund seines beruflichen Engagements im Ausland war. Seinen PKW

hat der Beschwerdeführer in Frankreich angemeldet. Arztbesuche und medizinische Behandlungen führte der Beschwerdeführer ebenfalls in Frankreich durch. Seine sportlichen Aktivitäten übte er ebenso in Frankreich aus. Der Beschwerdeführer nahm beispielsweise bei einer jährlichen Schwimmveranstaltung im Winter im Genfersee teil. An den Miteigentumssitzungen betreffend das Haus in Gex hat der Beschwerdeführer regelmäßig teilgenommen. Der Beschwerdeführer hatte ein schweizer Mobiltelefon und einen Festnetzanschluss in Frankreich. Weiters absolvierte er Sprachkurse in Frankreich. Ab 2006, als die beiden älteren Kinder aus dem Haus in Bregenz ausgezogen waren, wurde der Beschwerdeführer auch monatlich von seiner Frau in Frankreich besucht. Ab Mitte 2017 bis Ende 2018 hat sich der Beschwerdeführer weit überwiegend in der Schweiz aufgehalten und ist für gelegentlich Besuche nach Bregenz gekommen.

18. Der Vater des Beschwerdeführers, der in Wien wohnte, besuchte seinen Sohn einige Male in Frankreich. Den Kontakt zu den Kindern hielt der Beschwerdeführer, als diese volljährig waren, via Skype und durch gelegentliche, nicht regelmäßige Besuche.

19. Das Verhältnis des Beschwerdeführers zu seiner Ehefrau war seit dem Jahr 2000, als sie mit den Kindern nach Bregenz zog, schwierig, er bezeichnet es als zerrüttet. Kompromisse zu finden, wurde zunehmend schwieriger. Es hat Streit gegeben, Schreiduelle, divergierende Ansichten über elementare Fragen. Auch das Wort Scheidung stand im Raum, bereits im Zeitraum, als das Haus in Bregenz gekauft wurde. Eine Scheidung kam für den Beschwerdeführer nicht in Betracht, da er sich moralisch verpflichtet sah, die Familie weiterhin zu unterstützen. Trotz der Streitsituation hat das Ehepaar den Kontakt aufrechterhalten (regelmäßige Besuche in Bregenz oder Gex, gemeinsame Familienurlaube). Spontane Treffen oder Überraschungsbesuche hat es in all den Jahren nicht gegeben, für gemeinsame Treffen in Bregenz oder Gex gab es davor immer Absprachen (gegenseitig per email).

III. Beweiswürdigung

1. Die Sachlage zu Punkt II.1., 2., 9. bis 11., 14. bis 16. und 18. ergibt sich aus den Sachverhaltsdarstellungen des Beschwerdeführers, die er bei der Offenlegung gemäß § 29 FinStG vorlegte, jener in der Beschwerdeschrift und im Vorlageantrag. Die Sachlage wurde im Rahmen der mündlichen Verhandlung erörtert und ist unstrittig.

2. Punkt II.3. ist durch einen Meldezettel der Gemeinde Wienerwalt belegt.

3. Punkt II.4. ergibt sich aus der Offenlegung gemäß § 29 FinStG, der Beschwerdeschrift und dem Vorlageantrag. Der Aufenthalt in der Schweiz ist behördlich belegt (*10.07.2000, Direction de l'Office Cantonal de la Population, Republique et Canton de Genève*), ebenso die Wohnsitzmeldungen in Bregenz (Daten aus dem österreichischen Zentralen Melderegister). Die Sachlage ist unstrittig.

4. Punkt II.5. ergibt sich aus der Offenlegung gemäß § 29 FinStG, der Beschwerdeschrift, dem Vorlageantrag sowie der Befragung des Beschwerdeführers im Rahmen der mündlichen Verhandlung. Der Hauskauf ist mit dem Kaufvertrag (*Dossier ***1***, Notaire*) vom 28.03.2001 belegt. Die Sachlage ist unstrittig.

5. Punkt II.6. ist mit einer amtlichen Ausreisebestätigung vom 02.01.2003 (*Anonce de Départ pour Étranger, République et Canton de Genève*) sowie den Angaben des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung belegt. Die Sachlage ist unstrittig.

6. Punkt II.7. und 8. ergeben sich aus der Offenlegung gemäß § 29 FinStG, der Beschwerdeschrift, dem Vorlageantrag sowie der Befragung des Beschwerdeführers im Rahmen der mündlichen Verhandlung. Der Hauskauf in Bregenz und die angegebenen Eigentumsverhältnisse sind mit dem Kaufvertrag vom 24.01.2003 sowie einem Grundbuchsauszug belegt. Die Sachlage ist unstrittig.

7. Punkt II.12. ergibt sich aus dem Schreiben der steuerlichen Vertretung des Beschwerdeführers vom 11.09.2025 samt Anlagen (Mietvertrag vom 06.03.2017; Kündigungsschreiben vom 20.12.2018; Übernahmeprotokoll vom 28. März 2019) sowie den Angaben des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung. Die Sachlage ist unstrittig.

8. Punkt II.13. ist mit den Daten aus dem österreichischen Zentralen Melderegister belegt und ist unstrittig.

9. Punkt II.17. ergibt sich aus den Sachverhaltsdarstellungen des Beschwerdeführers, die er bei der Offenlegung gemäß § 29 FinStG vorlegte, jener in der Beschwerdeschrift und im Vorlageantrag. Dass sich der Beschwerdeführer ab Mitte des Jahres 2017 bis Ende des Jahres 2018 und nicht bis Ende des Jahres 2019 (lt. Vorlagebericht) weit überwiegend in der Schweiz aufgehalten hat und für gelegentliche Besuche nach Bregenz gekommen ist, ergibt sich aus dem Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 11.09.2025 an das Bundesfinanzgericht. Die Sachlage wurde im Rahmen der mündlichen Verhandlung erörtert und ist unstrittig.

10. Punkt II.19. ergibt sich aus der Offenlegung gemäß § 29 FinStG, der Beschwerdeschrift, dem Vorlageantrag sowie der Befragung des Beschwerdeführers und seiner Gattin als Zeugin im Rahmen der mündlichen Verhandlung. Die Sachlage ist unstrittig.

IV. Rechtliche Beurteilung

A. Rechtslage

1. Unbeschränkt steuerpflichtig sind in Österreich jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben (§ 1 Abs. 2 EStG 1988).

2. Einen Wohnsitz im Sinn der Abgabenvorschriften hat jemand dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird (§ 26 Abs. 1 BAO). Den gewöhnlichen Aufenthalt im Sinn der Abgabenvorschriften hat jemand dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt (§ 26 Abs. 2 BAO).

3. Das Abkommen 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 (kurz: DBA Schweiz), gilt für Personen, die in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässig sind (Art. 1 DBA Schweiz).

4. 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 (Art. 4 Abs. 1 DBA Schweiz).

5. Ist nach Art. 4 Abs. 1 DBA Schweiz eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt folgendes (Art. 4 Abs. 2 DBA Schweiz):

- 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).
- b) Kann nicht bestimmt werden, in welchem Vertragsstaat die Person den Mittelpunkt der Lebensinteressen hat, oder verfügt sie in keinem der Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragsstaat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat.
- c) Hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Vertragsstaaten oder in keinem der Vertragsstaaten, so gilt sie als in dem Vertragsstaat ansässig, dessen Staatsangehörigkeit sie besitzt.
- d) Besitzt die Person die Staatsangehörigkeit beider Vertragsstaaten oder keines Vertragsstaates, so verständigen sich die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten gemäß Art. 25 DBA Schweiz.

6. Vorbehaltlich der Artikel 16, 18 und 19 DBA Schweiz dürfen Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, sei denn, dass die Arbeit in dem anderen Vertragsstaat ausgeübt wird. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen in dem anderen Staat besteuert werden (Art. 15 Abs. 1 DBA Schweiz).

7. Ungeachtet des Art. 15 Abs. 1 DBA Schweiz dürfen Vergütungen, die eine in einem Vertragstaat ansässige Person für eine in dem anderen Vertragstaat ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, gemäß Art 15 Abs. 2 DBA Schweiz nur in dem erstgenannten Staat besteuert werden, wenn

- a) der Empfänger sich in dem anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage während des betreffenden Steuerjahres aufhält,
- b) Die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht in dem anderen Staat ansässig ist, und
- c) die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte oder einer festen Einrichtung getragen werden, die der Arbeitgeber in dem anderen Staat hat.

8. Vorbehaltlich des Art. 19 Abs. 1 DBA Schweiz dürfen Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen, die einer in einem Vertragstaat ansässigen Person für frühere unselbständige Arbeit gezahlt werden, nur in diesem Staat besteuert werden (Art. 18 DBA Schweiz).

9. Bezieht eine in einem Vertragstaat ansässige Person Einkünfte und dürfen diese Einkünfte nach dem DBA Schweiz in dem anderen Vertragstaat besteuert werden, so nimmt der erstgenannte Staat diese Einkünfte grundsätzlich von der Besteuerung aus; dieser Staat darf aber bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen dieser Person den Steuersatz anwenden, der anzuwenden wäre, wenn die betreffenden Einkünfte nicht von der Besteuerung ausgenommen wären (Art. 23 Abs. 1 DBA Schweiz).

10. Bezieht eine in Österreich ansässige Person unter Art. 15 Abs. 1 DBA Schweiz fallende Einkünfte, die nach diesem Abkommen in der Schweiz und in Österreich besteuert werden dürfen, so rechnet Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in der Schweiz gezahlten Steuer entspricht; der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der auf die aus der Schweiz bezogenen Einkünfte entfällt (Art. 23 Abs. 2 DBA Schweiz).

11. Wird eine Beschwerde zurückgenommen, so ist sie gemäß § 256 Abs. 3 BAO mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären.

B. Rechtliche Würdigung

1. Gegenstandsloserklärung

Im Auftrag des anwesenden Beschwerdeführers hat die steuerliche Vertreterin in der mündlichen Verhandlung am 17. September 2025 die Beschwerde betreffend den

Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2019 zurückgezogen. Spruchgemäß war diese Beschwerde daher gemäß § 256 Abs. 3 BAO mit Beschluss für gegenstandslos zu erklären.

2. Unbeschränkte Steuerpflicht

2.1. Die belangte Behörde ist in den angefochtenen Bescheiden vom Vorliegen der unbeschränkten Steuerpflicht ausgegangen.

2.2. Die steuerliche Vertretung hat erst im Vorlageantrag (oben Punkt I.4.) die unbeschränkte Steuerpflicht bestritten. Für die Begründung eines Wohnsitzes gemäß § 26 Abs. 1 BAO kommen es unter anderem auf die tatsächliche Verfügungsmacht über die Wohnstätte an. Gerade diese Verfügungsmacht über das Haus in Bregenz habe der Beschwerdeführer jedoch bis Ende des Jahres 2019 nicht gehabt, da die Nutzung des Hauses in Bregenz ohne die Zustimmung seiner Ehefrau nicht möglich gewesen sei. Die Treffen zwischen den Ehegatten hätten immer nur nach vorheriger Absprache stattgefunden. Dementsprechend habe der Beschwerdeführer auch nicht uneingeschränkt über die Räumlichkeiten des Hauses in Bregenz verfügen können, welches er im Jahr 2003 gemeinsam mit seiner Frau angeschafft habe. In der Praxis habe es so ausgesehen, dass der Beschwerdeführer sich erst nach Zustimmung seiner Frau auf den Weg nach Bregenz gemacht habe. Da der Beschwerdeführer weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt in den Jahren 2017 bis 2019 in Österreich gehabt habe, unterliege er in diesen Zeiträumen gemäß § 1 Abs. 2 EStG nur der beschränkten Steuerpflicht in Österreich. Gemäß § 98 EStG habe Österreich kein Besteuerungsrecht an den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, die der Beschwerdeführer in der Schweiz für den Schweizer Arbeitgeber erwirtschaftete und auch kein Besteuerungsrecht an den Kapitaleinkünften, deren Quelle im Ausland gelegen sei.

2.3. Das Bundesfinanzgericht ist der Ansicht, dass der Beschwerdeführer in den Streitjahren 2017 und 2018 aufgrund seines Wohnsitzes iSd § 26 Abs. 1 BAO an der Adresse ***Bf1-Adr*** gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig war. Dies aus den folgenden Gründen:

2.3.1. Einen Wohnsitz iSd § 26 Abs. 1 BAO „*hat jemand dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird*“. Nach der Rechtsprechung sind unter „*Wohnung*“ eingerichtete, zum Wohnen bestimmte Räume zu verstehen, die den Verhältnissen des Steuerpflichtigen angemessen sind, sodass sie ihm ein entsprechendes Heim bieten können (VwGH 26.11.1991, 91/14/0041). Der Steuerpflichtige muss die Wohnung „*innehaben*“, dh er muss die Wohnung jederzeit für den eigenen Wohnbedarf nützen können (VwGH 24.04.1964, 1885/62; VwGH 30.1.1990, 89/14/0054; VwGH 16.09.1992, 90/13/0299). Entscheidend ist nicht die rechtliche, sondern die tatsächliche Verfügungsmöglichkeit über bestimmte Räumlichkeiten (VwGH 26.11.1991, 91/14/0041; VwGH 23.02.2010, 2007/15/0292). Das Innehaben einer Wohnung alleine genügt

nicht. Das Innehaben muss unter Umständen erfolgen, die darauf schließen lassen, dass der Steuerpflichtige „*die Wohnung beibehalten und benutzen wird*“. Diese Umstände müssen objektiver Natur, dh durch das äußerlich wahrnehmbare Verhalten des Steuerpflichtigen erkennbar sein (VwGH 25.09.1973, 0111/73).

2.3.2. Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2003 mit seiner Frau das Haus an der Adresse ***Bf1-Adr*** erworben. Das Haus gehört dem Ehepaar gemeinsam im Verhältnis 1:1 (oben Punkt II.8. und Punkt III. 6.). Der Beschwerdeführer hat die Wohnstätte über einen langen Zeitraum, nämlich seit dem Kauf, in den Beschwerde Jahren und auch danach unstrittig tatsächlich und regelmäßig benutzt (Punkt II.14., 17 und 19. sowie Punkt III.1. und 10.). Die im Vorlageantrag vertretene Ansicht, dass der Beschwerdeführer keine Verfügungsmacht über das Haus in Bregenz gehabt hat, teilt das Bundesfinanzgericht nicht. Die rechtliche Verfügungsmacht über das Haus war dem Beschwerdeführer nach den Eigentumsverhältnissen jedenfalls nicht entzogen. Tatsächlich war es so, dass der Beschwerdeführer vor gemeinsamen Treffen in Bregenz seine Frau kontaktiert und mit ihr vereinbart hat, ob sie mit dem Treffen einverstanden ist. Entsprechende Absprachen gab es auch für gemeinsame Treffen in Gex. Im Hinblick auf das über Jahre problematische Verhältnis der Eheleute zueinander (oben Punkt II.19.) sind solche Absprachen erklärbar, um zusätzlichen Streitigkeiten aus dem Weg zu gehen. Dass dem Beschwerdeführer aber bei spontanen Besuchen (ohne vorherige Absprache mit der Ehefrau) oder generell die Verfügung über das im gemeinsamen Eigentum stehende Haus verwehrt gewesen wäre, ergibt sich daraus nicht. Da der Beschwerdeführer trotz der Probleme in der Ehe über die vielen Jahre das Haus in Bregenz in einer gewissen Regelmäßigkeit und Gewohnheit tatsächlich genutzt hat, steht für das Bundesfinanzgericht fest, dass er darüber auch verfügen konnte, es innehatte, beibehalten und benutzen wollte und daher dort einen Wohnsitz iSd § 26 Abs. 1 BAO hatte.

2.3.3. Aufgrund des im Inland gelegenen Wohnsitzes war der Beschwerdeführer in den Streitjahren 2017 und 2018 gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 in Österreich daher unbeschränkt steuerpflichtig.

3. Ansässigkeit

3.1. Die belangte Behörde vertritt (zusammengefasst) die Ansicht, dass sich im gesamten Beschwerdezeitraum der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Beschwerdeführers und somit die Ansässigkeit (zunächst gemäß Art 4 Abs. 2 DBA Frankreich, ab Juni 2017 gemäß Art. 4 Abs. 2 DBA Schweiz) in Österreich befunden habe (ausführlich oben Punkt 1.3.).

3.2. Die steuerliche Vertretung ist (zusammengefasst) der Ansicht, dass der Beschwerdeführer gemäß Art. 4 Abs. 1 DBA Frankreich und DBA Schweiz in Österreich nicht ansässig war. Auch wenn man von einer Doppelansässigkeit ausgehe, gelte der Beschwerdeführer gemäß

Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA Frankreich und DBA Schweiz nicht als in Österreich ansässig, da er hier keine ständige Wohnstätte gehabt habe (ausführlich oben Punkt I.4.).

3.3. Das Bundesfinanzgericht ist der Ansicht, dass der Beschwerdeführer in den Streitjahren 2017 und 2018 an der Adresse ***Bf1-Adr*** über eine ständige Wohnstätte iSd Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA Schweiz verfügte. Dies aus den folgenden Gründen:

3.3.1. Der Beschwerdeführer war in den Beschwerdejahren aufgrund seiner an der Adresse ***Adr-CH-3*** gemieteten Wohnung und seinem österreichischen Wohnsitz an der Adresse ***Bf1-Adr*** sowohl in der Schweiz als auch in Österreich iSd Art. 4 Abs. 1 DBA Schweiz ansässig. Ist eine natürliche Person sowohl in der Schweiz als auch in Österreich ansässig, gilt sie gemäß Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA Schweiz 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).

3.1.2. Für die Beurteilung der Frage, an welchem Ort (in welchem Staat) der Steuerpflichtige die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat, ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auf das Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse abzustellen, wobei das Überwiegen der Beziehungen zum einen oder anderen Staat den Ausschlag gibt. 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 hat. Von Bedeutung sind dabei familiäre Bindungen sowie Betätigungen gesellschaftlicher, religiöser und kultureller Art und andere Betätigungen zur Entfaltung persönlicher Interessen und Neigungen, aber auch die Mitgliedschaft in Vereinen und andere soziale Engagements. Wirtschaftliche Bindungen gehen vor allem von örtlich 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 (VwGH 03.09.2024, Ra 2023/13/0186; VwGH 15.09.2016, Ra 2016/15/0057; VwGH 25.11.2015, 2011/13/0091, jeweils mwN).

3.1.3. Die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers vertritt im Vorlageantrag (oben Punkt I.4.) die Ansicht, dass eine ständige Wohnstätte der natürlichen Person jederzeit ständig zur Verfügung stehen müsse und nicht nur gelegentlich für Aufenthalte, die ihrem Anlass nach notwendigerweise nur von kurzer Dauer sein könnten. Kurzfristige Aufenthalte würden noch keine ständige Wohnstätte begründen. Eine Benutzung der Wohnstätte zumindest mehrere Wochen pro Jahr werde als Voraussetzung für das Bestehen einer ständigen Wohnstätte vorausgesetzt. Da das Haus in Bregenz dem Beschwerdeführer nur gelegentliche für Aufenthalte an einigen Wochenenden im Jahr nach Rücksprache mit seiner Frau zur Verfügung

gestanden sei, habe der Beschwerdeführer in den Jahren 2017 bis 2019 keine ständige Wohnstätte in Österreich begründet. Weder sei ihm das Haus in Bregenz ständig zur Verfügung gestanden, noch habe er das Haus mehrere Wochen im Jahr benutzt. Somit sei unbestritten, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 2017 bis 2019 über keine ständige Wohnstätte in Österreich verfügte und somit bis Mitte 2017 in Frankreich und anschließend bis Ende 2019 in der Schweiz ansässig gewesen sei.

3.1.4. Das Tatbestandsmerkmal „*ständige Wohnstätte*“ in Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA Schweiz dient als Abgrenzungskriterium dazu, bei einer doppelten Ansässigkeit gemäß Art. 4 Abs. 1 DBA Schweiz, also der unbeschränkten Steuerpflicht sowohl in der Schweiz als auch in Österreich, festzulegen, in welchem der beiden Staaten eine Person als ansässig gilt. Eine „*ständige Wohnstätte*“ setzt zum Wohnen geeignete Räume voraus, die der potenziell ansässigen natürlichen Person zur Verfügung stehen (VwGH 25.07.2013, 2011/15/0193). Bereits zur Frage, ob der Beschwerdeführer aufgrund eines inländischen Wohnsitzes in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig ist, ist das Bundesfinanzgericht zu der Entscheidung gelangt, dass er über das Haus in Bregenz verfügen konnte, es benutzen konnte und es auch regelmäßig tatsächlich benutzt hat (oben Punkt IV.B.2.3.). Nach dieser Beurteilung kommt das Haus in Bregenz grundsätzlich als „*ständige Wohnstätte*“ iSd Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA Schweiz ebenso in Betracht wie die in Genf gemietete Wohnung. Fraglich ist nur, zu welchem der beiden Vertragsstaaten der Beschwerdeführer die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hatte, ob Österreich oder die Schweiz in den Jahren 2017 und 2018 für ihn der bedeutungsvollere Staat war.

3.1.5. Beziehungen zur Schweiz hatte der Beschwerdeführer durch die seit März 2017 an der Adresse ***Adr-CH-3*** gemietete Wohnung und seiner Arbeitstätigkeit seit dem Jahr 1996 in Genf für das Unternehmen ***1-SA***. Er war dort bis zu seiner Pensionierung im Juni 2017 tätig und auch noch danach im Jahr 2018 als Konsulent (oben Punkt II.1. und Punkt III.1.). Der Mietvertrag für die Wohnung in Genf war zuerst vom 01.03.2017 bis 28.02.2018 befristet, wurde verlängert und vom Beschwerdeführer am 21.12.2018 per 31.3.2019 gekündigt. Die Wohnung hatte einen Vorraum, ein Bad, eine große Küche und ein Wohn-Schlaf-Zimmer (oben Punkt II.12. und Punkt III.7.). In den Beschwerde Jahren 2017 und 2018 hat sich der Beschwerdeführer auch überwiegend in der Schweiz aufgehalten (oben Punkt II.17. und Punkt III.9.).

3.5.6. Mit Österreich verbindet den Beschwerdeführer das Haus an der Adresse ***Bf1-Adr*** das er seit dem Kauf im Jahr 2003 gemeinsam mit seiner Frau besitzt (gleichteiliges Wohnungseigentum). Das Haus hat etwa 135 m², eine Küche, ein großes Wohnzimmer im Erdgeschoß, drei Schlafzimmer im ersten Stock und ein großes Zimmer im Dachgeschoß (oben Punkt II.8. und Punkt III.6.). Das Haus in Bregenz bewohnten ab dem Jahr 2003 die Frau und die drei Kinder des Beschwerdeführers. Im Jahr 2006 zogen die beiden älteren Kinder aus, da sie volljährig waren und ein Studium (in Wien und Innsbruck) begannen (oben Punkt II.9. und 15.

sowie Punkt III.1.). Der jüngere Sohn wohnte weiterhin im Haus in Bregenz und zog im Jahr 2015 nach Wien (oben Punkt II.15. und Punkt III.1.). Der Beschwerdeführer nutzte das Haus in Bregenz über viele Jahre regelmäßig für Familienbesuche. Solange seine Kinder in Bregenz wohnten, fuhr der Beschwerdeführer pro Monat grundsätzlich für ein Wochenende nach Bregenz. Geburtstage, Feiertage und Urlaube verbrachte er mit der Familie ebenfalls in Bregenz, aber auch in seinem Haus in Gex (oben Punkt II.14. und Punkt III.1.). Obwohl es in der Ehe des Beschwerdeführers mit seiner Frau intensiven Streit gegeben hat, hat das Ehepaar den Kontakt aufrechterhalten. Eine Scheidung kam für den Beschwerdeführer nicht in Betracht, es hat weiterhin (als die Kinder nicht mehr in Bregenz wohnten) regelmäßige Besuche in Bregenz oder Gex gegeben sowie gemeinsame Familienurlaube (oben Punkt II.19. und Punkt III.10.). Auch in den Streitjahren 2017 und 2018, als sich der Beschwerdeführer überwiegend in der Schweiz aufhielt, ist er für gelegentliche Besuche nach Bregenz gekommen (oben Punkt II.17. und Punkt III.9.). Der Beschwerdeführer meldete am 21. August 2018 die Adresse ***Bf1-Adr*** als Nebenwohnsitz und am 21. Dezember 2018 als Hauptwohnsitz (oben Punkt II.13. und Punkt III.8.).

3.5.6. Für das Bundesfinanzgericht ist in den Streitjahren 2017 und 2018 die in Österreich gelegene Wohnstätte gegenüber jener in der Schweiz die bedeutungsvollere. Beziehungen zur Schweiz bestanden in der gemieteten Wohnung an der Adresse ***Adr-CH-3*** und zu seinem (ehemaligen) Arbeitgeber, dem Unternehmen ***1-SA***, für das er im Beschwerdezeitraum auch nach seiner Pensionierung noch als Konsulent aktiv tätig war. Obwohl im Verfahren kein substantiiertes Vorbringen über konkrete persönliche Beziehungen in der Schweiz erstattet wurde, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass der Beschwerdeführer aufgrund der langjährigen Tätigkeit in Genf übliche Kontakte im Schweizer Arbeitsumfeld hatte. Demgegenüber fällt für Österreich ins Gewicht, dass der Beschwerdeführer hier Vermögen (Haus in Bregenz) und die Beziehung zur Familie hatte. Trotz der langjährig problematischen Beziehung zu seiner Frau hat er die Ehe nie aufgegeben. Streit gab es bereits ab dem Jahr 2000, dennoch hat er mit seiner Ehefrau gemeinsam das Haus in Gex und das Haus in Bregenz angeschafft. Die Beziehung zur Familie, vor allem zu seinen Kindern, aber auch zur Ehefrau, waren dem Beschwerdeführer wichtig. Nach den Angaben des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung kam für ihn eine Scheidung trotz heftiger Streitigkeiten nicht in Betracht, er wollte die Ehe nie aufgeben. Es ist auch nicht dazu gekommen, die Eigentumsanteile an den Häusern in Gex und Bregenz so zu tauschen, dass er Vollbesitzer am Haus in Gex und seine Frau Vollbesitzerin am Haus in Bregenz geworden wäre. Ehe und Besitzverhältnisse am Haus in Bregenz, das über viele Jahre als Treffpunkt für die in Österreich lebenden Familienmitglieder genutzt wurde, hatten über all die Jahre Bestand. Die Verhältnisse in den Streitjahren 2017 und 2018 werden mit den Angaben des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung zur Frage deutlich, was seine Beweggründe waren, die Wohnung in Genf zu mieten und was er damals plante:

„2017 war die Ehe noch zerrüttet und es war unklar, wie wir jetzt, nachdem wir schon älter gewesen sind und ich in die Pension gegangen bin, mein zukünftiges Leben gestalten oder wir unser gemeinsames Leben gestalten sollten. Eine Entscheidung hat sich damals aufgedrängt. Wir beide, meine Frau und ich, sind übereingekommen, dass wir intensivere Gespräche anfangen, ob die Ehe am Ende ist und wie die Zukunft verläuft, speziell meine Zukunft und was wir mit dem Haus in Bregenz machen. Weil das Haus in Gex hatte ich bereits verkauft. Die Idee war von mir, dass ich diese Wohnung in Genf für meine Pension verwende und dass meine Frau, wenn sie das möchte, zu mir zieht. Im Lauf der Gespräche hat sich dann aber gezeigt, auch aufgrund der Argumente, die meine Frau vorgebracht hat, dass eine Renovation des Hauses in Bregenz sinnvoll wäre, weil das Geld aus dem Hausverkauf in Gex da war. Ich habe auch die Vorstellung gehabt, dass ich nach Südfrankreich ziehe und das Geld dort investiere. Das heißt, es gab zu diesem Zeitpunkt eine Entscheidung, was mit dem Geld aus dem Hausverkauf in Gex passiert. Und damit eingebunden war die Klärung unseres Verhältnisses, ob wir miteinander noch können und wollen. Wir sind ja Menschen, die verheiratet sind, weil wir uns einmal geliebt haben.“

Diese Ausführungen zeigen, dass zu Beginn des Jahres 2017 noch ungewiss war, wo der Beschwerdeführer in seiner Pension dauerhaft leben möchte, in der Schweiz, in Südfrankreich oder in Österreich. Das macht auch der Abschluss des vorerst befristeten Mietvertrages der Wohnung in Genf deutlich. Der Beschwerdeführer hat in dieser Phase, das Verhältnis zu seiner Frau zu geklärt, noch im Jahr 2018 die Mietwohnung in der Schweiz gekündigt und ist (dauerhaft) nach Bregenz gezogen. Auch wenn man berücksichtigt, dass der Beschwerdeführer aufgrund seiner langjährigen beruflichen Tätigkeit starke wirtschaftliche Beziehungen zu Schweiz hatte, ist bei Abwägung der Gesamtheit der persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hervorzuheben, dass das Haus in Bregenz über viele Jahre für den Beschwerdeführer der Bezugsort zur Familie war. Diese persönlichen Beziehungen, die Bindungen des Beschwerdeführers zu seinen in Österreich wohnhaften Familienmitgliedern, sind für das Bundesfinanzgericht von besonderem Gewicht und machen das über viele Jahre genutzte Haus in Bregenz gesamthaft betrachtet zur bedeutungsvolleren Wohnstätte gegenüber der zeitlich begrenzt gemieteten Wohnung in Genf. In den Beschwerdejahre ist gemäß Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA Schweiz daher Österreich und nicht die Schweiz der Ansässigkeitsstaat gewesen. Letztlich wird darauf verwiesen, dass sich diese Beurteilung mit jener in der Schweiz deckt. Die Firmenpension des Beschwerdeführers in Höhe von CHF 61.160,00 (€ 52.158,10) wurde im Jahr 2018 in der Schweiz nicht besteuert, von den Einnahmen aus seiner Konsulententätigkeit in Höhe von CHF 34.062,00 (€ 29.048,55) wurde nur Quellensteuer in Höhe von CHF 2.855,00 (€ 2.434,78) abgezogen. Im Ergebnis hat die belangte Behörde mit den angefochtenen Bescheiden zu Recht die nach dem DBA Schweiz (auch) Österreich zugewiesenen Besteuerungsrechte wahrgenommen.

3.5.7. Aufgrund der Tatsache, dass der Beschwerdeführer im Hinblick auf seine Pensionierung bereits im März 2017 die Wohnung in der Schweiz anmietete, das Haus in Frankreich verkaufte

und dort auch keine andere Wohnstätte mehr hatte, kommt Frankreich nicht als jener Staat in Betracht, in dem der Beschwerdeführer als gemäß Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA Frankreich (BGBl. 613/1994) als ansässig gilt. Er hatte das Haus nicht mehr zur dauernden Nutzung bestimmt und beibehalten, es war also bereits in der ersten Jahreshälfte 2017, jedenfalls aber über den gesamten Veranlagungszeitraum betrachtet, im Sinne der angeführten Bestimmung nicht mehr die „ständige Wohnstätte“. Die (allenfalls in den Vorjahren relevante) Frage, ob Frankreich im Verhältnis zu Österreich der Staat ist, zu dem der Beschwerdeführer die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hatte, bedarf daher im Beschwerdezeitraum keiner weiteren Klärung.

3.5.8. Somit war spruchgemäß zu entscheiden und die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2017 und 2018 gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abzuweisen.

V. Zulässigkeit einer Revision

Nach Art 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes und nach Art. 133 Abs. 4 und 9 B-VG ist gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes die Revision an den Verwaltungsgerichtshof zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt vor Allem dann vor, wenn 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 waren vornehmlich Sachverhaltsfragen zu beurteilen, die einer Revision nicht zugänglich sind. Die relevanten Rechtsfragen sind mit der zitierten Judikatur ausreichend geklärt. Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist demzufolge nicht zulässig. Zur außerordentlichen Revision an den Verwaltungsgerichtshof siehe nachstehende Rechtsbelehrung.

Rechtsbelehrung

[...]

Feldkirch, am 17. September 2025