

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden ***Ri***, den Richter ***1*** sowie die fachkundige Laienrichterin ***2*** und den fachkundigen Laienrichter ***3*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** Steuernummer ***BF1StNr1***, gegen

- a) den von der belangten Behörde Finanzamt Österreich am 17. Juli 2023 ausgefertigten Bescheide über Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2018,
- b) den von der belangten Behörde Finanzamt Österreich am 17. Juli 2023 ausgefertigten Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2018 und
- c) den von der belangten Behörde Finanzamt Österreich am 5. Jänner 2023 ausgefertigten Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2019

nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 9. April 2026 zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2018 und wird als unbegründet abgewiesen.
- II. Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2018 wird als unbegründet abgewiesen.
- III. Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2019 wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe bleiben zur Beschwerdeverentscheidung unverändert.
- IV. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Die belangte Behörde hat (nach Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2019) mit dem am 5. Jänner 2023 ausgefertigten Bescheid die Einkommensteuer für das Jahr 2019 mit € 55.783,00 festgesetzt.

2. Die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers hat mit dem bei der belangten Behörde elektronisch im Wege von FinanzOnline am 3. Februar 2023 eingelangten Schreiben vom 2. Februar 2023 das Rechtsmittel der Bescheidbeschwerde gegen den neuen Einkommensteuerbescheid 2019 erhoben (der Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend den Einkommensteuer 2019 wurde nicht bekämpft).

2.1. Der Arbeitgeber des Beschwerdeführers, die ***Ö-KG1***, habe einen korrigierten Lohnzettel für das Jahr 2019 an die belangte Behörde übermittelt, dessen Bezüge von dem ursprünglichen Lohnzettel abweichen würden. Im Rahmen der Steuererklärung 2019 sei der ursprüngliche Lohnzettel auf Basis der Ansässigkeit des Beschwerdeführers korrigiert worden (Umwandlung des L24 in einen L8). Diese Korrektur sei in dem neuen Lohnzettel des Arbeitgebers jedoch nicht berücksichtigt worden. Dementsprechend sei die Höhe der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit nicht korrekt. Die steuerliche Vertretung habe den neuen Lohnzettel nun erneut korrigiert und an die belangte Behörde übermittelt und ersuche um Berücksichtigung des L1 für den Zeitraum 01.01. bis 31.01.2019 mit der Kennzahl 245 in Höhe von € 23.175,46 als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Der neue L8 mit der Kennzahl 245 in Höhe von € 112.207,15 sei nicht zu versteuern und mangels Ansässigkeit in Österreich auch nicht unter Progressionsvorbehalt zu berücksichtigen.

2.2. Der Beschwerdeführer sei bis 31. Oktober 2019 für die ***CH-AG1*** in der Schweiz tätig gewesen und habe während diesem Zeitraum in der Schweiz gelebt. Er sei während diesem Zeitraum in der Schweiz steuerlich ansässig gewesen, da sich der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in der Schweiz befunden habe. Ab 1. November 2019 sei der Beschwerdeführer wieder im Rahmen eines lokalen Dienstverhältnisses bei der ***Ö-KG1*** in Österreich tätig gewesen. Ab diesem Zeitpunkt gelte er als in Österreich steuerlich ansässig. Auch bereits im formell und materiell rechtskräftigem Einkommensteuerbescheid 2019 vom 08.06.2020 sei der Beschwerdeführer nicht als in Österreich ansässig betrachtet worden, da im Einkommensteuerbescheid der damals aktive L8 nicht versteuert und nicht unter Progressionsvorbehalt berücksichtigt worden sei. Dementsprechend sei auch nun der neue L8 (der den L24 ersetzte) nicht zu versteuern und auch nicht unter Progressionsvorbehalt zu berücksichtigen.

3. Die belangte Behörde hat mit der am 17. Juli 2023 ausgefertigten Beschwerdeentscheidung den angefochtenen Bescheid abgeändert und die Einkommensteuer für das Jahr 2019 mit

€ 30.923,00 festgesetzt. Der Beschwerdeführer habe im Streitjahr 2019 einen Wohnsitz und auch den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen im Inland gehabt. Damit sei der Beschwerdeführer iSd Art. 4 DBA-Schweiz in Österreich ansässig. Da gemäß Art. 15 DBA-Schweiz als Tätigkeitsstaat die Einkünfte ebenfalls besteuern dürfe, werde zur Vermeidung der Doppelbesteuerung gemäß Art. 23 DBA-Schweiz die in der Schweiz bezahlte Steuer in Österreich angerechnet.

4. Mit dem am 17. Juli 2023 ausgefertigten Bescheid hat die belangte Behörde das Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2018 wiederaufgenommen, einen neuen Sachbescheid erlassen und die Einkommensteuer 2018 mit € 13.198,00 festgesetzt. Die Wiederaufnahmen sei erfolgt (kursive Schreibweise im Original), „*da es nachträglich eine oder mehrere der folgenden Änderungen gegeben hat:*

- *Ein Lohnzettel wurde berichtigt oder neu übermittelt*
- *Eine Mitteilung über progressionswirksame Transferleistungen wie Arbeitslosengeld oder Notstandshilfe wurde berichtigt oder neu übermittelt.“*

Die nähere Begründung finde man im Einkommensteuerbescheid. Die Begründung zum am 17. Juli 2023 ausgefertigten neuen Sachbescheid verweist auf jene zur am gleichen Tag ausgefertigten Beschwerdeentscheidung betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2019. Im Sachbescheid wird auf die Begründung in der Beschwerdeentscheidung 2019 vom gleichen Tag (oben Punkt 3.) verwiesen. Zudem wird ausgeführt, die belangte Behörde gehe davon aus, dass dem Beschwerdeführer auch im Jahr 2018 für seine Aufenthalte in Österreich jederzeit und uneingeschränkt zum Wohnen geeignete Räumlichkeiten zur Verfügung gestanden seien und er daher im Inland einen Wohnsitz gehabt habe. Folglich sei der Beschwerdeführer in Österreich unbeschränkt einkommensteuerpflichtig und habe damit über eine ständige Wohnstätte im Inland verfügt. Dieser habe beruflich bedingt auch in der Schweiz über einen Wohnsitz mit der Anschrift ***CH-Adr1*** (laut Mietvertrag vom 21.06.2018, möblierte Wohnung) bzw. mit der Anschrift ***CH-Adr2*** (laut Mietvertrag vom 31.10.2018 eine 2^{1/2} Zimmer-Wohnung) verfügt. Da in Österreich die Ehefrau und die Tochter des Beschwerdeführers als wesentliche Bezugspersonen lebten und diese langjährige Lebensgemeinschaft/Ehe nach wie vor aufrecht sei, bestehe jedenfalls eine enge (starke) persönliche Bindung in Österreich. Für die belangte Behörde sei eine Verlagerung der Lebensinteressen in die Schweiz nicht erkennbar. Damit sei der der Beschwerdeführer weiterhin in Österreich iSd Art. 4 DBA Schweiz-Österreich ansässig. Die aus der nichtselbständigen Tätigkeit in der Schweiz bezogenen Einkünfte 2018 durften daher gemäß Art. 15 DBA Schweiz-Österreich im Tätigkeitsstaat in der Schweiz besteuert werden. Da laut Art. 23 Abs. 2 DBA Schweiz-Österreich die Anrechnungsmethode zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zur Anwendung komme, führe das dazu, dass Österreich die in der Schweiz bezahlte Steuer anrechne. Laut schweizerischem Lohnausweis 01.08.2018 bis 31.12.2018 vom 04.03.2022 sei

eine Quellensteuer in Höhe von 14.713 CHF (laut Umrechnungstabelle L17b 2018, CHF-Steuerwert $14.713 \cdot 0,852814 = 12.547,45$ €) einbehalten worden, die im Zuge der Veranlagung angerechnet werde. Die Bescheidbegründung vermerkt, die belangte Behörde habe (kursive Schreibweise im Original) „*nachträglich Informationen zu Lohnzettelangaben oder Transferleistungen wie Arbeitslosengeld oder Notstandshilfe erhalten. Die Beträge finden Sie in der Aufstellung.*“

4. Die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers hat mit dem elektronisch im Wege von FinanzOnline bei der belangten Behörde am 19. Oktober 2023 eingelangten Schreiben vom 9. Oktober 2023 die Entscheidung über die Bescheidbeschwerde betreffend den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2019 durch das Bundesfinanzgericht beantragt, zudem die Entscheidung durch den Senat (§ 272 Abs. 2 Z 1 BAO) und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung (§ 274 Abs. 1 Z 1 lit. b BAO). Weiters wurde der Antrag auf Ausschluss der Öffentlichkeit für die Dauer der gesamten mündlichen Verhandlung gestellt (§ 275 Abs. 3 Z 1 BAO).

4.1. Das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2019 sei durch das Finanzamt per Bescheid vom 05. Jänner 2023 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wiederaufgenommen worden. Wiederaufnahmegründe lägen nicht vor (keine neu hervorgekommenen Tatsachen, aus der Bescheidbegründung sei nicht erkennbar, welche Gründe für das Erlassen der Bescheide von Bedeutung gewesen seien. Aufgrund der Tatsache des Nicht-Vorhandenseins von neu hervorgekommenen Tatsachen werde ersucht, die Wiederaufnahme des Verfahrens zurückzuziehen und das Verfahren in den vorhergehenden Stand zu setzen.

4.2. Bei der Würdigung des tatsächlichen Sachverhalts und der Begründung im Einkommensteuerbescheid seien durch das Finanzamt einige nicht irrelevanten Informationen gänzlich außen vor gelassen worden. Der Beschwerdeführer sei bis 31.07.2018 in Österreich im Rahmen eines lokalen Dienstverhältnisses bei der ***Ö-KG1*** beschäftigt gewesen. Ab 01.08.2018 habe er in der Schweiz gewohnt und sei dort im Rahmen eines lokalen Dienstverhältnisses bei der ***CH-AG1*** beschäftigt gewesen. Für den Zeitraum der Anstellung in der Schweiz, sei das österreichische Dienstverhältnis karenziert worden. Ursprünglich sei geplant gewesen, dass das Dienstverhältnis in der Schweiz mit zwei Jahren befristet sei (Ende somit zum 31.07.2020). Entgegen der ursprünglichen Planung habe das Dienstverhältnis in der Schweiz bereits mit 31. Oktober 2019 geendet. Das österreichische Dienstverhältnis mit der ***Ö-KG1*** sei somit zum 01.11.2019 wieder aufgenommen worden. Schon vor dem Beginn des Dienstverhältnisses in der Schweiz habe sich der Beschwerdeführer von Februar bis Juli 2018 in Italien aufgehalten und dort für die ***I-Srl1*** gearbeitet, weshalb der Aufenthalt außerhalb von Österreich noch länger gewesen sei. Der Wohnsitz in der Schweiz, den der Beschwerdeführer innegehabt habe, sei mehr als sechs Autostunden von seinem bisherigen Wohnsitz in Österreich entfernt gewesen, dementsprechend sei es ihm allein zeitlich (auch unter Berücksichtigung des Ausmaßes an Arbeitszeit in seiner Position) nicht möglich gewesen, regelmäßig nach Österreich zurückzukehren. Zudem sei der Beschwerdeführer in den Jahren

2018 und 2019 während seiner Anstellung in der Schweiz nicht nach Österreich zurückgekehrt. Der Arbeitstagekalender sei bereits zur Verfügung gestellt worden. Allein aus dem Umstand heraus, dass der Beschwerdeführer kein einziges Mal nach Österreich zurückgekehrt sei, aber stattdessen seine Freundin ihn in der Schweiz besucht habe, sei die Verlagerung des Mittelpunkts der Lebensinteressen in die Schweiz erkennbar. Aus den Fotos der Wohnung in der Schweiz sei zudem erkennbar, dass es sich dabei nie um einen Zweckwohnsitz am Tätigkeitsort gehandelt habe, sondern dieser tatsächlich ein Familienwohnsitz, ein Zuhause für den Beschwerdeführer gewesen sei. In dem neuen Bescheid seien auch die Besuche der Freundin (samt Fotonachweise) sowie die Damenpflegeartikel im Bad nicht gewürdigt worden. All diese Tatsachen sprächen dafür, dass der Wohnsitz in der Schweiz für den Beschwerdeführer nicht nur subjektiv, sondern auch objektiv den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in den Jahren 2018 und 2019 darstellte. Als Familienwohnsitz sei jener Wohnsitz zu sehen, an welchem der Steuerpflichtige seine engsten persönlichen Beziehungen und einen eigenen Hausstand habe. Der Steuerpflichtige habe einen eigenen Hausstand gehabt, wenn er eine Wohnung besitze, deren Einrichtung seinen Lebensbedürfnissen entspreche. Der Wohnsitz in der Schweiz sei während des Aufenthalts dort jedenfalls als der Familienwohnsitz zu sehen, da der Beschwerdeführer einen engen Freundeskreis auch bestehend aus seinen Arbeitskollegen in der Schweiz gehabt und mit diesen seine Freizeit verbrachte habe. Auch seine Freundin habe ihn in der Schweiz besucht. Auf den Fotos der Wohnung, die dem Finanzamt zur Verfügung gestellt worden seien, sei auch der Hausstand des Beschwerdeführers zu sehen, welcher jedenfalls seinen Lebensbedürfnissen entspreche. Er habe sein Hab und Gut aus Österreich in die Schweiz übersiedelt und den Wohnsitz in Österreich aufgegeben, weshalb in Österreich jedenfalls kein Familienwohnsitz vorliege könne. Weiters habe der Beschwerdeführer ein Fitnessstudio in der Schweiz besucht, was einer Vereinsmitgliedschaft entspreche. Dies sei ein weiteres Indiz für den persönlichen Bezug zur Schweiz. In Österreich habe der Beschwerdeführer keine Vereinsmitgliedschaft gehabt. Die wirtschaftliche Bindung sei jedenfalls nur zur Schweiz gegeben gewesen, da während dem Zeitraum des Auslandsaufenthalts die Einkünfte aus dem lokalen Dienstverhältnis in der Schweiz des Beschwerdeführers einzige Einkunftsquelle darstellten. Der Lohnzettel Art L24 der ***Ö-KG1*** sei mangels Ansässigkeit in Österreich daher nicht zu berücksichtigen.

5. Die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers hat mit dem elektronisch im Wege von FinanzOnline bei der belangten Behörde am 23. Oktober 2023 eingelangten Schreiben vom 18. Oktober 2023 das Rechtsmittel der Bescheidbeschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2018 und den neuen Einkommensteuerbescheid 2018 erhoben.

5.1. Der Verweis auf neue/berichtigte Lohnzettel im angefochtenen Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2018 stelle keinen Wiederaufnahmegrund im Sinne des § 303 Abs. 1 BAO dar, da die Übermittlung neuer Lohnzettel keine neu hervorgekommene Tatsache oder Beweismittel darstelle. In den vom

Arbeitgeber (***Ö-KG1***) der Wiederaufnahmebegründung zugrundeliegenden Lohnzetteln seien keine neuen Bezüge berücksichtigt worden. Die Korrektur der Lohnzettel sei von der ***Ö-KG1*** im Rahmen einer Offenlegung vorgenommen worden. Im Lohnzettel für 2018 sei für den Beschwerdeführer konkret die bereits in den ursprünglichen Lohnzetteln berücksichtigte Position der Umzugskostenvergütung von einer steuerfreien Berücksichtigung auf steuerpflichtig korrigiert worden. Dies habe ohnehin keine direkte steuerliche Auswirkung in Österreich gehabt, da es sich bei den von der ***Ö-KG1*** erstellten und erfassten Lohnzetteln nur um eine Schattenabrechnung aus Zwecken der Sozialversicherung und der Lohnnebenkosten (DB/DZ) handle. Abgesehen davon sei keine Änderung vorgenommen worden. Diese Änderung der lediglichen Berücksichtigung der Umzugskostenvergütung stelle für das Finanzamt keine neu hervorgekommene Tatsache dar, die einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Leider habe die ***Ö-KG1*** fälschlicherweise den Lohnzettel in Form eines Lohnzettels Art L24 übermittelt, obwohl der Beschwerdeführer im Jahr 2018 (wie auch bereits im inhaltlich und formell rechtskräftigen Einkommensteuerbescheid vom 12.09.2019) als steuerlich nicht ansässig in Österreich gegolten habe. Dementsprechend sei dies nun von der steuerlichen Vertretung neu korrigiert und der L24 in einen L8 umgewandelt worden (wie auch schon im Einkommensteuerbescheid vom 12.09.2019 so berücksichtigt). Dieser sei auch bereits erfolgreich via ELDA ans Finanzamt übermittelt worden.

5.2. In der vorliegenden Wiederaufnahme vom 17. Juli 2023 werde die Übermittlung eines berichtigten oder neuen Lohnzettels als Wiederaufnahmegrund genannt. Dieser Lohnzettel habe somit zum Zeitpunkt als der ursprüngliche Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2018 erlassen worden sei, noch nicht existiert und gelte daher nicht als neu hervorgekommenes Beweismittel, sondern als neu entstandenes.

5.3. Der Beschwerdeführer sei bis 31.07.2018 in Österreich im Rahmen eines lokalen Dienstverhältnisses bei der ***Ö-KG1*** beschäftigt gewesen. Ab 01.08.2018 habe er in der Schweiz gewohnt und dort im Rahmen eines lokalen Dienstverhältnisses bei der ***CH-AG1*** beschäftigt gewesen. Für den Zeitraum der Anstellung in der Schweiz sei das österreichische Dienstverhältnis karenziert worden. Ursprünglich sei geplant gewesen, dass das Dienstverhältnis in der Schweiz mit 2 Jahren befristet wäre (Ende somit zum 31.07.2020). Entgegen der ursprünglichen Planung habe das Dienstverhältnis in der Schweiz bereits mit 31. Oktober 2019 geendet. Das österreichische Dienstverhältnis mit der ***Ö-KG1*** sei somit zum 1. November 2019 wieder aufgenommen worden. Schon vor dem Beginn des Dienstverhältnisses in der Schweiz habe sich der Beschwerdeführer von Februar bis Juli 2018 in Italien aufgehalten und dort für die ***I-Srl1*** gearbeitet, weshalb der Aufenthalt außerhalb von Österreich noch länger gewesen sei.

5.4. Im angefochtenen Bescheid werde ausgeführt: *„Da in Österreich die Ehefrau und die Tochter des Bf. als wesentliche Bezugspersonen leben und diese langjährige Lebensgemeinschaft/Ehe nach wie vor aufrecht ist, besteht jedenfalls eine enge (starke) persönliche Bindung in Österreich.“* Der Beschwerdeführer sei aber sowohl im Veranlagungsjahr 2018 als auch 2019 (Jahre des Auslandsaufenthalts) weder verheiratet, noch sei die Tochter geboren gewesen. Dementsprechend seien beide Bezugspersonen in der Form, in der sie heute vorlägen, nicht so vorhanden gewesen und entsprechend auch nicht zu berücksichtigen. Es könne keine enge (starke) persönliche Bindung zu einem ungeborenen Kind bestehen (da auch noch keine Schwangerschaft in diesem Jahr vorgelegen sei).

5.5. In der Begründung zum angefochtenen Bescheid werde weiters die Verlagerung des Lebensmittelpunkts im Zusammenhang mit Auslandsentsendungen ausgeführt. Die Voraussetzungen für eine Entsendung würden aber nicht vorliegen. Der Beschwerdeführer habe in der Schweiz ein lokales Dienstverhältnis gehabt (auch nach schweizerischem Recht). Es gebe weder einen Entsendungsvertrag noch einen Überlassungsvertrag. Der Beschwerdeführer sei nicht von seinem österreichischen Arbeitgeber zur Erbringung von Arbeitsleistungen im Ausland eingesetzt worden. Er habe seine Arbeit in der Schweiz auch nicht im Rahmen eines in Österreich abgeschlossenen Arbeitsvertrages geleistet.

5.6. Die belangte Behörde habe einige nicht irrelevanten Informationen gänzlich außer Acht gelassen. Der Wohnsitz des Beschwerdeführers in der Schweiz sei mehr als 6 Autostunden von seinem bisherigen Wohnsitz in Österreich entfernt gewesen, dementsprechend sei es ihm allein zeitlich (auch unter Berücksichtigung des Ausmaßes an Arbeitszeit in seiner Position) nicht möglich gewesen, regelmäßig nach Österreich zurückzukehren. Zudem sei er in den Jahren 2018 und 2019 während seiner Anstellung in der Schweiz nicht nach Österreich zurückgekehrt. Das ergebe sich aus dem Arbeitskalender. Allein aus dem Umstand heraus, dass der Beschwerdeführer kein einziges Mal nach Österreich zurückgekehrt sei, aber stattdessen seine Freundin ihn in der Schweiz besucht habe, sei die Verlagerung des Mittelpunkts der Lebensinteressen in die Schweiz erkennbar. Aus Fotos der Wohnung in der Schweiz sei zudem erkennbar, dass es sich dabei nie um einen Zweckwohnsitz am Tätigkeitsort gehandelt habe, sondern dieser tatsächlich ein Familienwohnsitz/Zuhause für den Beschwerdeführer gewesen sei. Im angefochtenen Bescheid seien auch die Besuche der Freundin (samt Fotonachweise) sowie die Damenpflegeartikel im Bad nicht gewürdigt worden. All diese Tatsachen sprächen dafür, dass der Wohnsitz in der Schweiz für Beschwerdeführer nicht nur subjektiv, sondern auch objektiv den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in den Jahren 2018 und 2019 darstellte.

5.7. Als Familienwohnsitz sei jener Wohnsitz zu sehen, an welchem der Steuerpflichtige seine engsten persönlichen Beziehungen und einen eigenen Hausstand habe. Der Steuerpflichtige habe einen eigenen Hausstand, wenn er eine Wohnung besitze, deren Einrichtung seinen Lebensbedürfnissen entspreche. Der Wohnsitz in der Schweiz sei während des Aufenthalts dort

jedenfalls als der Familienwohnsitz zu sehen, da der Beschwerdeführer einen engen Freundeskreis auch bestehend aus seinen Arbeitskollegen in der Schweiz gehabt und mit diesen seine Freizeit verbrachte habe. Auch seine Freundin habe ihn in der Schweiz besucht (eher als umgekehrt). Auf den Fotos der Wohnung im Anhang sei auch der Hausstand des Beschwerdeführers zu sehen, welcher jedenfalls seinen Lebensbedürfnissen entspreche. Er hat sein Hab und Gut aus Österreich in die Schweiz übersiedelt und den Wohnsitz in Österreich aufgegeben, weshalb in Österreich jedenfalls kein Familienwohnsitz vorliegen könne.

5.8. Weiters habe der Beschwerdeführer ein Fitnessstudio in der Schweiz besucht, was einer Vereinsmitgliedschaft entspreche und die insbesondere für den persönlichen Bezug zur Schweiz spreche. In Österreich habe keine Vereinsmitgliedschaft bestanden.

5.8. Wirtschaftliche Bindung habe jedenfalls nur zur Schweiz gegeben, da während dem Zeitraum des Auslandsaufenthalts die Einkünfte aus dem lokalen Dienstverhältnis in der Schweiz die einzige Einkunftsquelle des Beschwerdeführers darstellte.

6. Die belangte Behörde hat mit Bericht vom 11. Dezember 2023 die Bescheidbeschwerde betreffend den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2019 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

7. Die belangte Behörde hat mit den am 11. Dezember 2023 ausgefertigten Beschwerdevor-entscheidungen die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer 2018 und den neuen Sachbescheid betreffend Einkommensteuer 2018 als unbegründet abgewiesen. Sie habe durch den übermittelten Lohnzettel Art 24 erstmalig Kenntnis über die ausländischen Lohnzahlungen im Jahr 2018 erlangt. Aufgrund des übermittelten Lohnzettel Art 24 über ELDA sei von der Anlage eine automatische Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 BAO zu dem Erstbescheid Einkommensteuer 2018 vom 12.09.2019 aufgebaut worden. Nach Ansicht der belangten Behörde würden die im Streitjahr 2018 erzielten ausländischen Einkünfte, deren Existenz ihr erst durch die nachträglich übermittelten Lohnzettel bekannt geworden seien, neu hervorgekommene Tatsachen iSd § 303 BAO darstellen.

8. Die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers hat mit dem am 23. Februar 2024 elektronisch über FinanzOnline eingereichten Schreiben vom 22. Februar 2024 die Entscheidung über die Bescheidbeschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer 2018 und den neuen Sachbescheid betreffend Einkommensteuer 2018 durch das Bundesfinanzgericht beantragt, zudem die Entscheidung durch den Senat (§ 272 Abs. 2 Z 1 BAO), auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung (§ 274 Abs. 1 Z 1 lit. b BAO und auf Ausschluss der Öffentlichkeit für die Dauer der gesamten Mündlichen Verhandlung (§ 275 Abs. 3 Z 1 BAO).

9. Die belangte Behörde hat mit Bericht vom 10. Juli 2024 die Bescheidbeschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer 2018 und den neuen Sachbescheid betreffend Einkommensteuer 2018 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

II. Sachverhalt

Folgender Sachverhalt ist für das Bundesfinanzgericht entscheidungswesentlich und erwiesen:

A. Wiederaufnahme des Verfahrens

1. Die belangte Behörde hat mit dem am 12. September 2019 ausgefertigten Bescheid die Einkommensteuer für das Jahr 2018 mit € -4.405,00 festgesetzt. Bei der Einkommensbesteuerung wurden für den Bezugszeitraum 01.01.2018 bis 31.07.2018 als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit steuerpflichtige Bezüge der ***Ö-KG1*** von € 56.403,54 berücksichtigt.

2. Die belangte Behörde hat mit dem am 17. Juli 2023 ausgefertigten Bescheid das Verfahren betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2018 wiederaufgenommen. In der Bescheidbegründung führt sie aus:

„[...]

Ein Lohnzettel wurde berichtigt oder neu übermittelt.

[...]

Die nähere Begründung finden Sie im neuen Einkommensteuerbescheid.

[...]“

2. In dem am 17. Juli 2023 ausgefertigten Einkommensteuerbescheid 2018 ist vermerkt:

„Wir haben nachträglich Informationen zu Lohnzettelangaben [...] erhalten. Die Beträge finden sie in der Aufstellung.“

3. Aus dem am 17. Juli 2023 ausgefertigten Einkommensteuerbescheid 2018 ist ersichtlich, dass die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für den Besteuerungszeitraum 01.01.2018 bis 31.07.2018 steuerpflichtige Bezüge in Höhe von € 56.403,54 und für den Besteuerungszeitraum 01.08.2018 bis 31.12.2018 steuerpflichtige Bezüge in Höhe von € 61.467,47 enthalten, die von der bezugsauszahlenden Stelle, der ***Ö-KG1***, gemeldet wurden. Der im abgeschlossenen Verfahren am 12. September 2019 ausgefertigte Einkommensteuerbescheid 2018 enthält als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit nur die steuerpflichtigen Bezüge für den Zeitraum 01.01.2018 bis 31.107.2018 in Höhe von € 56.403,54.

4. Die steuerpflichtigen Bezüge für den Zeitraum 01.01.2018 bis 31.07.2018 in Höhe von € 56.403,54 wurden der belangten Behörde von der bezugsauszahlenden Stelle ***Ö-KG1*** mit Einbringungsdatum 04.09.2018 über den elektronischen Datenaustausch (ELDA) gemeldet.

Die Meldung erfolgte mit dem Lohnzettel „Art 1“ [Lohnzettel für beschränkt oder unbeschränkt Steuerpflichtige („normaler“ Lohnzettel)].

5. Die steuerpflichtigen Bezüge für den Zeitraum 01.08.2018 bis 31.12. 2018 in Höhe von € 61.467,47 wurden der belangten Behörde von der bezugsauszahlenden Stelle ***Ö-KG1*** mit Einbringungsdatum 02.12.2022 über den elektronischen Datenaustausch (ELDA) gemeldet. Die Meldung erfolgte mit dem Lohnzettel „Art 24“ (Lohnzettel für Zeiträume, für die dem ausländischen Staat gemäß DBA mit Anrechnungsmethode das Besteuerungsrecht zugewiesen wurde). Die Adresse des Beschwerdeführers ist auf dem Lohnzettel mit ***Ö-Adr2*** angegeben.

6. Bereits am 28. Februar 2019 (vor Ausfertigung des ersten Einkommensteuerbescheides für 2018 am 12. September 2019) wurde der belangten Behörde von der steuerlichen Vertretung des Beschwerdeführers über den elektronischen Datenaustausch ein Lohnzettel „Art 24“ für 2018 übermittelt. Der Lohnzettel weist für den Zeitraum 1. August bis 31. Dezember 2018 steuerpflichtige Bezüge von € 52.500,73 aus. Als bezugsauszahlende Stelle ist die ***Ö-KG1*** angeführt. Die Adresse des Beschwerdeführers ist auf dem Lohnzettel mit ***Ö-Adr2*** angegeben. Die Länderkennung für die ausländische Arbeitsstätte wird im Lohnzettel mit „CH“ angegeben. Am 20. August 2019 wurden der Lohnzetteldaten von der belangten Behörde storniert.

7. Am 2. September 2019 (vor Ausfertigung des ersten Einkommensteuerbescheides für 2018 am 12. September 2019) wurde der belangten Behörde von der steuerlichen Vertretung als „Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung 2018“ folgende Informationen zur Beschäftigung des Beschwerdeführers in der Schweiz bekanntgegeben:

- *Beginn der Entsendung:* 01.08.2018
- *Ende der Entsendung:* 31.07.2020
- *Heimatland:* Österreich
- *Entsendungsland:* Schweiz
- *Steuerpflicht im Entsendungsland aufgrund lokaler Anstellung*
- *Rechtlicher Arbeitgeber /Auszahlende Stelle:*
CH-AG1, ***CH-Adr3***
- *Wirtschaftlicher Arbeitgeber:*
CH-AG1, ***CH-Adr3***
- *Ansässigkeitsstaat:* Österreich

Die übermittelte „Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung 2018“ nennt als Adresse des Beschwerdeführers: „***Ö-Adr2***“.

B. Einkommensteuer – Mittelpunkt der Lebensinteressen

1. Der Beschwerdeführer ist seit xx. Mai 2021 mit Frau ***F1*** verheiratet. Das Ehepaar hat eine gemeinsame Tochter. Die Tochter ***T1*** wurde am xx. Juli 2020 geboren. Der Vater des Beschwerdeführers ist bereits verstorben. Die Mutter und der Bruder des Beschwerdeführers wohnen im Bundesland Salzburg.
2. Der Beschwerdeführer war an der Adresse ***Ö-Adr1*** vom 6. Oktober 2014 bis 11. April 2016 mit Nebenwohnsitz und vom 11. April 2016 bis 27. November 2017 mit Hauptwohnsitz gemeldet. An der gleichen Adresse war seine spätere Ehefrau vom 6. Oktober 2014 bis 27. November 2017 mit Nebenwohnsitz gemeldet. Der Beschwerdeführer und seine damalige Lebensgefährtin wohnten dort in einer Wohnung, die eine Größe von rund 60m² hatte und auf zwei Etagen aufgeteilt war. Es handelte sich um eine Maisonettenwohnung mit einem großen Wohnküchenbereich, zwei Schlafzimmern, zwei kleine WC und einem Badezimmer. Die Wohnung wurde vom Beschwerdeführer und seiner Partnerin gemeinsam gemietet.
3. Der Beschwerdeführer war an der Adresse ***Ö-Adr2*** vom 27. November 2017 bis 30. Juli 2018 und vom 30. Oktober 2019 bis 13. Oktober 2021 mit Hauptwohnsitz gemeldet. An der gleichen Adresse war seine spätere Ehefrau durchgehend vom 27. November 2017 bis 13. Oktober 2021 mit Hauptwohnsitz gemeldet. Die Wohnsituation war vergleichbar mit jener in ***Ö-Adr1***. Die Wohnung hatte eine Größe von rund 60m² mit Wohn-Essbereich, Schlafzimmer und zusätzliche Zimmer sowie Badezimmer. Es handelte sich ebenfalls um eine Mietwohnung, die vom Beschwerdeführer und seiner damaligen Lebensgefährtin und späteren Ehefrau gemeinsam gemietet wurde. Der Mietvertrag wurde in der Zeit, als der Beschwerdeführer in der Schweiz arbeitete, vom Beschwerdeführer nicht gekündigt.
4. Der Beschwerdeführer und seine Ehefrau sind seit 13. Oktober 2021 gemeinsam an der Adresse ***Bf1-Adr*** mit Hauptwohnsitz gemeldet. Die Wohnung befindet sich im gemeinschaftlichen Eigentum des Beschwerdeführers und seiner Ehefrau.
5. Der Beschwerdeführer war vom 1. Jänner 2018 bis 31. Juli 2018 beim Arbeitgeber ***Ö-KG1*** beschäftigt und hat in dieser Zeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielt, die steuerpflichtige Bezüge in Höhe von € 56.403,54 enthalten.
6. Ab 1. August 2018 wohnte der Beschwerdeführer in der Schweiz und war dort im Rahmen eines Dienstverhältnisses bei der ***CH-AG1*** beschäftigt. Für den Zeitraum der Anstellung in der Schweiz, wurde das österreichische Dienstverhältnis karenziert. Ursprünglich war geplant, dass das Dienstverhältnis in der Schweiz mit 2 Jahren befristet ist (Ende somit zum 31.07.2020). Entgegen der ursprünglichen Planung endete das Dienstverhältnis in der Schweiz bereits mit 31. Oktober 2019. Das österreichische Dienstverhältnis mit der ***Ö-KG1*** wurde zum 1. November 2019 wieder aufgenommen.

7. Die Entsendung des Beschwerdeführers in die Schweiz als Regionalverkaufsleiter erfolgte auf Basis der Richtlinien der Zentralverwaltung der ***Ö-KG1*** für Internationale Entsendungen. Danach galten folgende Regelungen:

- *Die Entsendung beginnt am 01.08.2018 und ist für die Dauer von zwei Jahren vorgesehen.*
- *Herr ***Bf1*** erhält einen befristeten Schweizer Dienstvertrag. Der österreichische Dienstvertrag wird für die Dauer der Entsendung karenziert.*
- *Während der Entsendung wird der Regionalverkaufsleiter weiterhin in der 4. Gehaltsstufe abgerechnet. Der nächste planmäßige Stufensprung findet am 01.11.2021 statt.*
- *Herr ***Bf1*** unterliegt weiterhin der österreichischen Sozialversicherung.*
- *Eine Fortführung der Mitarbeitervorsorgekasse ist während der Entsendung nicht möglich, daher erhält der Mitarbeiter jährlich eine Ausgleichszahlung in Höhe des entgangenen Nettovorteils.*
- *Die Einkommensteuerpflicht hängt mit der Ansässigkeit zusammen. Um steuerliche Fragen abzuklären, wird Herrn ***Bf1*** der Global Tax Advisor PwC zur Seite gestellt. Sämtliche Kosten im Zusammenhang mit der Steuerberatung sowie den Steuererklärungen, auch im Jahr der Rückkehr, werden vom Gastland getragen.*
- *Während der Entsendung erhält Herr ***Bf1*** ein Gehalt in Höhe von CHF 162.226,00 brutto ausbezahlt, das entspricht etwa EUR 138.632,00. Dieser Betrag versteht sich vorbehaltlich möglicher Anpassungen (z.B. laufende Gehaltserhöhung, sozialversicherungs- und einkommensteuerrechtliche Änderungen, etc.).*
- *Aufgrund der Housing Allowance, die bereits in der Gehaltsberechnung inkludiert ist, sind die Anmietung einer Wohnung/eines Hauses und die Zahlung der Mietkosten direkt von Herrn ***Bf1*** zu tätigen. Bis der Regionalverkaufsleiter eine Wohnung gefunden hat, werden die Kosten des Hotelaufenthalts für bis zu 6 Wochen ersetzt. In dieser Zeit erhält Herr ***Bf1*** keine Housing Allowance und daher ein Jahresgehalt in Höhe von CHF 108.969,00 brutto ausbezahlt (das entspricht etwa EUR 93.121,00 brutto).*
- *Die Auszahlung des Gehalts erfolgt durch die Schweizer Gesellschaft (in CHF).*
- *Für den Hin- und Rückumzug erhält Herr ***Bf1*** eine Umzugspauschale in Höhe von jeweils 1/12 des Bruttojahresgehalts ausbezahlt. Die Auszahlung erfolgt bei Hinumzug durch die Schweizer Gesellschaft (Basis: Gastlandgehalt abzüglich Gastlandsteuer) automatisch mit der zweiten Gehaltsauszahlung. Bei Rückkehr wird der Betrag durch die ***Ö-KG1*** beglichen (Basis: Heimatlandgehalt abzüglich Heimatlandsteuern). Des Weiteren werden die nachgewiesenen Kosten im Zusammenhang mit dem Umzug (inklusive Maklergebühren sowie der Transportversicherung) erstattet.*
- *Der Urlaubsanspruch ergibt sich nach den Schweizer Bestimmungen (aktuell 30 Werktage, das entspricht 5 Wochen) Der zu Beginn der Entsendung eventuell*

vorhandene Resturlaub in Österreich wird für die Dauer der Entsendung ruhend gestellt. Eine Übertragung von Urlaub am Ende der Entsendung ist nicht vorgesehen.

- *Das Dienstfahrzeug wird von ***CH-AG1*** zur Verfügung gestellt. Der geldwerte Vorteil ist vom Mitarbeiter nach Schweizer Steuerrecht zu tragen. Der Regionalverkaufsleiter hat das österreichische Fahrzeug ehestmöglich zurückzustellen.*
- *Pro Entsendejahr werden ihm maximal 12 Heimflüge (Hin- und Retourflug) bezahlt. Die Flüge der erstmaligen An- und letztmaligen Abreise zählen nicht zum Kontingent der Heimflüge. Für die Heimreise kann auch eine günstigere Reisemöglichkeit (z.B. Zug oder PKW) gewährt werden.*
- *Um sich auf den Einsatz im Gastland vorzubereiten, kann ein „Look & See Trip“ gebucht werden.*
- *Die Kosten hierfür übernimmt ***CH-AG1*** in vollem Umfang.*
- *Der Regionalverkaufsleiter behält das österreichische Handy und erhält zusätzlich ein Schweizer Handy.*
- *Herr ***Bf1*** wird vom Relocation Service ICUnet betreut.*
- *[...]*

8. In der Schweiz wohnte der Beschwerdeführer zuerst an der Adresse ***CH-Adr1***, in einer 2,5 Zimmer Wohnung (Schlafzimmer, 1 Bad, 1 Küche, 1 Wohnzimmer, 1 Balkon, 1 Waschturm, 1x Internet Cablecom, Komplett möbliert, 1 Einstellhallenplatz in der Tiefgarage). Die Wohnung war gemietet. Mietbeginn war der 15. Juli 2018. Die Mietdauer war unbefristet mit einer vereinbarten Kündigungsfrist von 4 Wochen. Der vereinbarte Mietzins betrug CHF 3.000,00 pro Monat inkl. allen Nebenkosten (Wasser, Strom, Internet, etc.).

9. Im Dezember 2018 übersiedelte der Beschwerdeführer an die Adresse ***CH-Adr2***, in eine 2-1/2 Zimmerwohnung. Die Wohnung war gemietet. Mietbeginn war der 1. Dezember 2018. Die Mietdauer war unbefristet mit einer vereinbarten Kündigungsfrist von 3 Monaten. Der vereinbarte Mietzins betrug CHF 1.290,00 pro Monat (inkl. Nebenkosten).

10. Schon vor dem Beginn des Dienstverhältnisses in der Schweiz hat sich der Beschwerdeführer von Februar bis Juli 2018 in Italien aufgehalten und dort für die ***I-Srl1*** gearbeitet.

11. Dem Beschwerdeführer wurde von der Tiroler Gebietskrankenkasse am 7. Juni 2018 eine „PD-A1-Bescheinigung“ (Portable Document A1) für die Zeit der voraussichtlichen Beschäftigung in der Schweiz (1. August 2018 bis 31. Juli 2020) ausgestellt. Die Entsendebescheinigung diente dazu, im Fall einer Kontrolle zu bescheinigen, dass Österreich die sozialversicherungsrechtliche Zuständigkeit obliegt (kein Unterbrechen der nationalen Versicherungskarriere).

12. Der Beschwerdeführer war in den Jahren 2018 und 2019 noch ledig, jedoch in einer Beziehung mit seiner Freundin ***F1***. Diese war damals als selbstständige Physiotherapeutin tätig und mit dem Aufbau Ihres Kundenstocks beziehungsweise Vertiefung

der Kundenbeziehungen beschäftigt, weshalb es ihr nicht zumutbar war, ihren Kundenstock aufzugeben und zum Beschwerdeführer in die Schweiz zu ziehen. Sie ist jetzt selbständige Physiotherapeutin in einer Therapiegemeinschaft in ***Ö-Adr3***.

13. Der Beschwerdeführer war im Jahr 2018 an folgenden Tagen in Österreich:

- 10. bis 12. August .2018
- 17. bis 19. August 2018
- 24. bis 26. August 2018
- 14. bis 16. September 2018
- 28. bis 30. September 2018
- 25. bis 28. Oktober 2018
- 09. bis 12. November 2018
- 22. bis 26. November2018

An den Tagen, an denen der Beschwerdeführer nach Österreich zurückgekehrt ist, hat er in der gemeinsam mit seiner Partnerin gemieteten Wohnung an der Adresse ***Ö-Adr2*** gewohnt. Ab Dezember 2019 hat sich der Beschwerdeführer bis zu seiner Rückkehr nach Österreich Ende Oktober 2019 in der Schweiz aufgehalten und wurde dort regelmäßig von Verwandten und Bekannten besucht. Das Weihnachtsfest 2018 wurde in der Schweiz verbracht. Der Beschwerdeführer und seine Partnerin haben diverse Ausflüge mit Verwandten und Bekannten aus Österreich in Bern, Luzern, im Tessin und verschiedenen Regionen in der Schweiz gemacht.

14. Der Beschwerdeführer hatte in der Schweiz eine Mitgliedschaft im Fitnessclub der *ONE Training Center AG*. Bei der *Luzerner Kantonalbank AG* hatte er ein Bankkonto und mit der *Sunrise Communication AG* einen Vertragsverhältnis für Internet-, Festnetz- und TV-Dienstleistungen.

III. Beweiswürdigung

1. Die Sachlage zu Punkt II.A. ist nach der Aktenlage erwiesen und unbestritten. Sie wurde im Rahmen der mündlichen Verhandlung ausführlich besprochen. Beide Verfahrensparteien haben dazu keine Korrekturen oder substantielle Ergänzungen vorgebracht.

2. Punkt II.B.1. ist unbestritten und ergibt sich aus dem Vorlagebericht sowie den Angaben des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung.

3. Punkt II.B.2. bis 4. sind unbestritten und ist mit den Meldedaten des Zentralen Melderegisters belegt. Die Wohnverhältnisse wurden vom Beschwerdeführer in der mündlichen Verhandlung glaubwürdig dargelegt.

4. Punkt II.B.5. ist unbestritten und mit den vom Arbeitgeber ***Ö-KG1*** gemeldeten Daten (oben Punkt II.A.4.) belegt.

5. Punkt II.B.6. und 7. ergeben sich aus der Beschwerdeschrift und der Vorhaltsbeantwortung der steuerlichen Vertretung vom 16. Mai 2023 samt beigelegtem Aktenvermerk der ***Ö-KG1*** vom 21.03.2018. Die Sachlage ist unbestritten.

6. Punkt II.B.8. bis 11. sind unbestritten und ergeben aus der Beschwerdeschrift und der Vorhaltsbeantwortung der steuerlichen Vertretung vom 16. Mai 2023 samt Beilagen (Mietverträge, PD-A1-Bescheinigung).

7. Punkt II.B.12. bis 14. ergeben sich aus der Vorhaltsbeantwortung der steuerlichen Vertretung vom 16. Mai 2023 samt Beilagen (Tagebuch mit Heimfahrtenkalender, Vertrag Fitnessstudio, Verträge zu Kontoeröffnung und Internet) und den glaubwürdigen Ausführungen des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung. Die Sachlage ist unbestritten.

IV. Rechtliche Beurteilung

A. Wiederaufnahme des Verfahrens

1. Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

2. Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme von Amts wegen die gemäß § 305 BAO zuständige Behörde (VwGH 29.01.2015, 2012/15/0030). Zweck der Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO ist die Berücksichtigung von bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen (VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058). Gemeint sind also Tatsachen, die zwar im Zeitpunkt der Bescheiderlassung *"im abgeschlossenen Verfahren"* bereits existierten, aber erst danach hervorgekommen sind (VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0035).

3. Bei einer Beschwerde gegen eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist die Sache, über welche das Bundesfinanzgericht gemäß § 279 Abs. 1 BAO zu entscheiden hat, nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen, also jene wesentlichen Sachverhaltsmomente, die das Finanzamt als Wiederaufnahmegrund beurteilt hat. Unter Sache ist in diesem Zusammenhang die Angelegenheit zu verstehen, die den Inhalt des Spruches des Bescheides der Abgabenbehörde erster Instanz gebildet hatte. Die Identität der Sache, über die abgesprochen wurde, wird durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der als neu hervorgekommen von der für die Wiederaufnahme zuständigen Behörde zur Unterstellung unter den von ihr gebrauchten Wiederaufnahmetatbestand herangezogen wurde (VwGH 29.01.2015, 2012/15/0030). Aufgabe des Bundesfinanzgerichts bei Entscheidungen über ein Rechtsmittel

gegen die amtswegige Wiederaufnahme durch ein Finanzamt ist es daher, zu prüfen, ob dieses Verfahren aus den vom Finanzamt gebrauchten Gründen wieder aufgenommen werden durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmegründen zulässig gewesen wäre. Liegt der vom Finanzamt angenommene Wiederaufnahmegrund nicht vor oder hat das Finanzamt die Wiederaufnahme tatsächlich auf keinen Wiederaufnahmegrund gestützt, muss das Bundesfinanzgericht den vor ihm bekämpften Wiederaufnahmebescheid des Finanzamtes ersatzlos beheben (VwGH 29.01.2015, 2012/15/0030).

4. Die Ergänzung einer mangelhaften Begründung der auf Grund der Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung ergangenen Wiederaufnahmebescheide in Richtung der tatsächlich vom Finanzamt herangezogenen Wiederaufnahmegrundlagen stellt kein unzulässiges Auswechseln von Wiederaufnahmegründen dar (VwGH 28.02.2012, 2008/15/0005).

5. Dem Bundesfinanzgericht kommt gemäß Art. 130 Abs. 3 B-VG insofern eine besondere Position zu, als ihm auch in Ermessensfragen eine volle Kognition eingeräumt ist. Insbesondere wenn im Beschwerdeverfahren eine unrichtige Ermessensentscheidung der Abgabenbehörde geltend gemacht wird, liegt es daher am Bundesfinanzgericht, zu den diesbezüglichen Ermessensparametern erforderlichenfalls ergänzende Ermittlungen und Feststellungen zu treffen und auf dieser Grundlage im Sinne des § 279 BAO zu entscheiden und das Ermessen gegebenenfalls neu zu üben und zu begründen (VwGH 26.01.2017, Ra 2015/15/0063).

6. Das Finanzamt führt in der Begründung zum Wiederaufnahmebescheid aus:

„[...]

Ein Lohnzettel wurde berichtigt oder neu übermittelt.

[...]

Die nähere Begründung finden Sie im neuen Einkommensteuerbescheid.

[...]“

Der am gleichen Tag wie der Wiederaufnahmebescheid ausgefertigte Einkommensteuerbescheid 2018 enthält folgende Passage:

„[...]

Wir haben nachträgliche Informationen zu Lohnzettelangaben [...] erhalten. Die Beträge finden Sie in der Aufstellung.

[...]“

Die Aufstellung „Lohnzettel und Meldungen“ enthält neben den bereits im abgeschlossenen Verfahren berücksichtigten Angaben zu den steuerpflichtigen Bezügen von € 56.403,54 jene Beträge, die von der bezugsauszahlenden Stelle ***Ö-KG1*** der belangten Behörde im Wege des elektronischen Datenaustausches am 2. Dezember 2022 zu den steuerpflichtigen Bezügen

in Höhe von € 61.467,47 für den Besteuerungszeitraum 01.08.2018 bis 31.12.2018 übermittelt wurden.

7. Die Abgabenbehörde hat den Wiederaufnahmebescheid darauf gestützt, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2018 neben den bisher bekannten steuerpflichtigen Bezügen aus nichtselbstständiger Arbeit für den Zeitraum 1. Jänner 2018 bis 31. Juli 2018 von € 56.403,54 noch steuerpflichtige Bezüge von € 61.467,47 im Zeitraum 1. August bis 31. Dezember 2018 hatte. Die Tatsache, dass der Beschwerdeführer in diesem Zeitraum steuerpflichtige Bezüge hatte, war ihr zwar bereits seit dem 28. Februar 2019, somit vor Ausfertigung des Einkommensteuerbescheides 2018 am 12. September 2019 bekannt, nicht jedoch deren Höhe. Die von der ***Ö-KG1*** am 28. Februar 2019 im Wege des elektronischen Datenaustausch gemeldeten steuerpflichtigen Bezüge betrugen € 52.500,73. Dass der Beschwerdeführer im Zeitraum 1. August bis 31. Dezember 2018 tatsächlich steuerpflichtige Bezüge in Höhe von € 61.467,47 hatte, ist der Abgaben Behörde erst am 2. Februar 2022 zur Kenntnis gelangt, als die ***Ö-KG1*** im Wege des elektronischen Datenaustauschs korrigierte Lohnzetteldaten übermittelte. Die Kenntnis darüber in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens führt zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid (unten Punkt IV. B.).

8. Damit hat die Abgabenbehörde nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts den angefochtenen Wiederaufnahmebescheid zu Recht auf die neu hervorgekommene Tatsache gestützt, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2018 höhere steuerpflichtige Bezüge erzielt hat, als ihr bei Ausfertigung des Einkommensteuerbescheides 2018 am 12. September 2019 bekannt waren. Die Differenz zu den ihr bekannten steuerpflichtigen Bezügen beträgt € 8.966,74 (11,5%). Zudem ist zu berücksichtigen, dass die Abgabenbehörde den Umstand, dass die Bezüge aus dem Zeitraum 1. Juli bis 31. Dezember 2018 steuerpflichtig sind, erst im Zusammenhang mit der erwähnten neuen Tatsache (höhere steuerpflichtige Bezüge) erkannt hat und dies nicht nur geringfügige Auswirkungen auf die Steuerlast hatte. Die festgesetzte Einkommensteuer im wiederaufgenommenen Verfahren differiert um € 17.603,00 zu jener im bereits abgeschlossenen Verfahren. In diesem Fall ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit zu geben. Somit war spruchgemäß zu entscheiden und die Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2018 gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abzuweisen.

B. Besteuerungsrecht

1. Unbeschränkte Steuerpflicht

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

1.2. 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).

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

1.4. Die steuerliche Vertretung hat im Vorlageantrag ausgeführt, mit Ende Juli 2018 habe der tatsächliche Umzug in die Schweiz stattgefunden. Der Beschwerdeführer habe Ende Juli 2018 seinen Wohnsitz in Österreich aufgegeben und sich zu diesem Zeitpunkt im Zentralen Melderegister (ZMR) abgemeldet. Er habe sein Hab und Gut aus Österreich in die Schweiz übersiedelt, weshalb in Österreich jedenfalls kein Familienwohnsitz vorliegen könne. Der Beschwerdeführer habe vom 31. Juli 2018 bis 31. Oktober 2019 in der Schweiz gelebt und in diesem Zeitraum keinen Wohnsitz in Österreich gehabt.

1.5. Das Bundesfinanzgericht ist der Ansicht, dass der Beschwerdeführer in den Streitjahren 2018 und 2019 an der Adresse ***Ö-Adr2*** einen Wohnsitz iSd § 26 Abs. 1 BAO gehabt hat und daher gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig war. Dies aus den folgenden Gründen:

1.5.1. 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).

1.5.2. Der Beschwerdeführer hatte in den Jahren 2018 und 2019 in Österreich einen Wohnsitz iSd § 26 Abs. 1 BAO an der Adresse ***Ö-Adr2***. Obwohl er sich im Zentralen Melderegister für die Zeit seiner Arbeitstätigkeit in der Schweiz (August 2018 bis Ende Oktober 2019) abgemeldet hatte, konnte er nach der erwiesenen Sachlage (Punkt II.B.3. und 13. sowie Punkt III.3. und 7.) die gemeinsam mit seiner Partnerin an dieser Adresse gemietete Wohnung

jederzeit nutzen, was er vornehmlich im Jahr 2018 auch tatsächlich gemacht hat. Aufgrund des im Inland gelegenen Wohnsitzes war der Beschwerdeführer in den Streitjahren 2018 und 2019 daher gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig.

2. Ansässigkeit

2.1. Das Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (kurz: DBA Schweiz), BGBl. Nr. 64/1975, gilt für Personen, die in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässig sind (Art. 1 DBA Schweiz).

2.2. 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).

2.3. 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.

2.4. Vorbehaltlich der Art. 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, es 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).

2.5. Ungeachtet des Art. 15 Abs. 1 DBA Schweiz dürfen Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für eine in dem anderen Vertragsstaat 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.

2.6. Bezieht eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Einkünfte und dürfen diese Einkünfte nach dem DBA Schweiz in dem anderen Vertragsstaat 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 oder das übrige Vermögen dieser Person den Steuersatz anwenden, der anzuwenden wäre, wenn die betreffenden Einkünfte oder das betreffende Vermögen nicht von der Besteuerung ausgenommen wären (Art. 23 Abs. 1 DBA Schweiz).

2.7. Bezieht eine in Österreich ansässige Person unter Art. 15 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).

2.8. Die belangte Behörde vertritt (zusammengefasst) die Ansicht, dass sich im Beschwerdezeitraum der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Beschwerdeführers und somit die Ansässigkeit gemäß Art. 4 Abs. 2 DBA Schweiz in Österreich befunden habe.

2.9. Die steuerliche Vertretung ist (zusammengefasst) der Ansicht, dass der Beschwerdeführer im Beschwerdezeitraum in Österreich nicht iSd Art. 4 DBA Schweiz ansässig war.

2.10. Das Bundesfinanzgericht ist der Ansicht, dass der Beschwerdeführer in den Streitjahren 2018 und 2019 an der Adresse ***Ö-Adr2*** über eine ständige Wohnstätte iSd Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA Schweiz verfügte und aufgrund der engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen in Österreich als ansässig gilt. Dies aus den folgenden Gründen:

2.10.1. Der Beschwerdeführer war in den Beschwerdejahren aufgrund seiner in den Schweiz gemieteten Wohnungen an den Adressen ***CH-Adr1*** und ***CH-Adr2*** sowie seinem

österreichischen Wohnsitz an der Adresse ***Ö-Adr2*** iSd Art. 4 Abs. 1 DBA sowohl in der Schweiz als auch in Österreich 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 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).

2.10.2 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. Übliche Kontakte zu Arbeitskollegen und Mitbewohnern fallen nicht als persönliche Beziehungen zu einem Staat ins Gewicht (VwGH 25.07.2013, 2011/15/0193). 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, welcher Vertragsstaat für die Person der bedeutungsvollere ist (VwGH 15.09.2016, Ra 2016/15/0057; VwGH 25.11.2015, 2011/13/0091). Bei der Ermittlung des Mittelpunktes der Lebensinteressen ist regelmäßig nicht nur auf die Verhältnisse eines Jahres, sondern auf einen längeren Beobachtungszeitraum abzustellen (VwGH 25.07.2013, 2011/15/0193). Eine zeitlich begrenzte Auslandstätigkeit lässt den Mittelpunkt der Lebensinteressen auch dann im Inland bestehen, wenn die Familie an den Arbeitsort im Ausland mitzieht, die Wohnung im Inland aber beibehalten wird (VwGH 03.09.2024, Ra 2023/13/0186; VwGH 17.10.2017, Ra 2016/15/0008; VwGH 25.07.2013, 2011/15/0193).

2.10.3. Der Beschwerdeführer hatte in den Jahren 2018 und 2019 zur Schweiz vorwiegend wirtschaftliche Beziehungen durch seine berufliche Tätigkeit für den Arbeitgeber ***CH-AG1***. Dabei handelte es sich um eine zeitlich auf zwei Jahre begrenzte Entsendung. Der österreichische Dienstvertrag mit seinem österreichischen Arbeitgeber ***Ö-KG1*** wurde für die Dauer der Entsendung in die Schweiz karenziert. Das österreichische Dienstverhältnis wurde nach der (vorzeitigen) Beendigung des Dienstverhältnisses in der Schweiz mit Ende Oktober 2019 zum 1. November 2019 wieder aufgenommen (Punkt II.B.6. und 7. sowie Punkt III.5.). In der Schweiz verfügte der Beschwerdeführer über zwei (zeitlich nacheinander) angemietete Wohnungen (Punkt II.B.8. und 9. sowie Punkt III.6.), ein Dienstfahrzeug und ein

Handy, beides vom Arbeitgebers ***CH-AG1*** zur Verfügung gestellt (Punkt II.B.7. sowie Punkt III.5.). Er hatte auch eine Mitgliedschaft im Fitnessclub der *ONE Training Center AG*. Bei der *Luzerner Kantonalbank AG* hatte er ein Bankkonto und mit der *Sunrise Communication AG* einen Vertragsverhältnis für Internet-, Festnetz- und TV-Dienstleistungen (Punkt II.B.14. sowie Punkt III.7.). Abgesehen von den üblichen Kontakten zu Arbeitskollegen hat der Beschwerdeführer im Verfahren keine konkreten persönlichen Beziehungen zur Schweiz vorgebracht. In der Schweiz wurde der Beschwerdeführer regelmäßig von seiner Partnerin sowie von Verwandten und Bekannten besucht.

2.10.4. Mit Österreich verbinden den Beschwerdeführer seine persönlichen Beziehungen zu seiner Mutter und seinem Bruder (beide wohnen im Bundesland Salzburg) und zu seiner Partnerin, mit der er bereits seit dem Jahr 2014 gemeinsam eine Wohnung gemietet hat (zuerst in ***Ö-Adr1*** und dann in ***Ö-Adr2***). In den Streitjahren 2018 und 2019 hat er die österreichische Wohnung in der Zeit, als er in der Schweiz arbeitete, nicht aufgegeben. Der Mietvertrag wurde nicht gekündigt, die Wohnung wurde an Wochenenden vom Beschwerdeführer im Zeitraum August bis November 2018 auch genutzt (Punkt II.B.1. bis 4. sowie Punkt III.2. und 3.). Sein Partnerin war zu dieser Zeit als selbständige Physiotherapeutin tätig und mit dem Aufbau ihres Kundenstocks beziehungsweise der Vertiefung der Kundenbeziehungen beschäftigt. Sie ist nicht mit in die Schweiz gezogen (Punkt II.B.12. sowie Punkt III.7.). Wirtschaftlich bestand auch in der Zeit, als der Beschwerdeführer in der Schweiz arbeitete, seine Beziehung zum österreichischen Arbeitgeber fort. Der Dienstvertrag mit der ***Ö-KG1*** wurde für die Dauer der Entsendung karenziert, blieb aber aufrecht. Während der Entsendung wurde der Beschwerdeführer weiterhin in der 4. Gehaltsstufe abgerechnet, der nächste Stufensprung sollte planmäßig am 1. November 2021 stattfinden (Punkt II.B.7. sowie Punkt III.5.). Der Beschwerdeführer unterlag auch in der Zeit seiner Beschäftigung in der Schweiz der österreichischen Sozialversicherung (Punkt II.B.11. sowie Punkt III.7.).

2.1.5. Gesamthaft betrachtet ist für das Bundesfinanzgericht die in Österreich gelegene Wohnstätte gegenüber jener in der Schweiz die bedeutungsvollere. Den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen hat der Beschwerdeführer in den Streitjahren 2018 und 2019 nicht in die Schweiz verlagert. Für diese Beurteilung ist maßgeblich, dass die Beschäftigung in der Schweiz nur befristet und sein Dienstvertrag mit dem österreichischen Arbeitgeber nur karenziert war. Zudem unterlag er weiterhin der österreichischen Sozialversicherung. Das Dienstverhältnis mit dem österreichischen Dienstgeber wurde unmittelbar nach (vorzeitiger) Beendigung der Beschäftigung in der Schweiz fortgesetzt. Das zeigt deutlich, dass der Beschwerdeführer nicht dauerhaft in der Schweiz verbleiben wollte. Entscheidend ist auch, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 2018 und 2019 die engeren persönliche Beziehungen zu Österreich hatte. Im Nahbereich zu seiner österreichischen Wohnstätte lebten seine Mutter und sein Bruder. Seine Partnerin, die zu dieser Zeit ihre berufliche Zukunft als selbständige Physiotherapeutin in Österreich mit Aufbau und Betreuung eines Kundenstocks forcierte, wohnte in der gemeinsam gemieteten österreichischen Wohnung. Namhafte persönliche Beziehungen zur Schweiz sind

nicht bekannt. Im Ergebnis steht für das Bundesfinanzgericht daher fest, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 2018 und 2019 so, wie in den Jahren davor und danach, in Österreich den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen hatte und demzufolge an der Adresse ***Ö-Adr2*** über eine ständige Wohnstätte iSd Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA Schweiz verfügte. Die Tatsache, dass er sich in der Zeit seiner Beschäftigung bei der ***CH-AG1*** nahezu ausschließlich in der Schweiz aufgehalten hat und dort auch von Verwandten, Bekannten und seiner Lebensgefährtin besucht wurde, steht dem nicht entgegen. Die in der Schweiz bezogenen Einkünfte des Beschwerdeführers wurden daher von der belangten Behörde zu Recht in Österreich unter Anrechnung der in der Schweiz gezahlten Steuer besteuert. Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

V. Zulässigkeit einer Revision

Nach Art 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis 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 ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist demzufolge nicht zulässig. Zur außerordentlichen Revision an den Verwaltungsgerichtshof siehe nachstehende Rechtsbelehrung.

Salzburg, am 9. April 2026