

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Andrea Ebner in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Schmitt & Schmitt Wirtschaftstreuhandgesellschaft m.b.H., Strohgasse 25, 1030 Wien, über die Beschwerde vom 24. Jänner 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 21. Dezember 2023 betreffend Einkommensteuer 2013, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 29. April 2026, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 21. Dezember 2023 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer für das Jahr 2013 mit EUR 235.061,00 fest und legte diesem folgenden Sachverhalt zugrunde:

„Wie schon in diesem Ergänzungsersuchen erwähnt, gab es am 05. Mai 2021 eine anonyme Anzeige mit dem Hinweis, dass Sie unbeschränkt steuerpflichtig in Österreich sind.

Folgende Tatsachen liegen dem Finanzamt vor:

*Sie sind mit Frau ***Ehefrau***, wohnhaft in ***Adresse 1***, verheiratet und haben 2 Kinder. ***Sohn 2***, geboren am ***Datum 2***, ist laut Meldung wohnhaft in ***Ort in Ö***, ***Adresse 3***. ***Sohn 1***, geboren am ***Datum 1***, ist laut Meldung wohnhaft in ***Adresse 2***.*

*Am 15.02.2023 wurden Sie am Flughafen ***Ort in Ö*** angetroffen. Im Parkhaus parkte Ihr KFZ-***1***.*

Am 10.08.2023 wurden Sie von der Finanzpolizei in ***Ort*** bei Ihrer Ehefrau angetroffen. Sie zeigten dem Kontrollorgan Ihr eigenes Schlafzimmer im 1. Stock.

Im Zuge der Ermittlungen ist hervorgekommen, dass Sie

- bei der Firma ***D AG*** seit ***Datum 3*** Präsident und Senior Manager ***Position 1*** sind,
- bei der ***B AG*** Senior Manager seit ***Datum 4*** ***Position 2*** sind,
- bei der ***C AG*** seit ***Datum 5*** Präsident sind,
- für ***A AG*** (Gründung: ***Datum 6***) tätig waren.“

Begründend führte die belangte Behörde aus, dass zumindest ein abgeleiteter Wohnsitz im Haus der Ehefrau des Beschwerdeführers in Österreich vorliege. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen sei in Österreich bei der Ehefrau und den Kindern gelegen. Nach den Ermittlungen der belangten Behörde habe der Beschwerdeführer im Streitjahr 2013 nichtselbstständige Einkünfte iHv umgerechnet EUR 641.117,73 bezogen. Diese seien – unter Berücksichtigung der anrechenbaren Steuer iHv umgerechnet EUR 75.411,72 – nach den Bestimmungen des DBA Österreich-Schweiz in Österreich zu versteuern. Gegenständlich stehe fest, dass der Beschwerdeführer verpflichtet gewesen wäre, nach Ablauf des jeweiligen Kalenderjahres sein Welteinkommen in Österreich aufgrund des inländischen Wohnsitzes und der Ansässigkeit in Österreich im Streitjahr zu erklären. Da er dies unterlassen habe und damit eine abgabenrechtliche Offenlegungspflicht verletzt habe, sei eine (objektive) Abgabenverkürzung eingetreten. Es sei daher davon auszugehen, dass Steuerpflichtige mit ausländischen Einkünften wissen würden, dass sie mit diesen Einkünften in Österreich der Einkommensteuer unterliegen würden. Als Bezieher von ausländischen Einkünften sei der Beschwerdeführer schon aus der sich aus § 119 BAO ergebenden Offenlegungspflicht verantwortlich, seine ausländischen Einkünfte der belangten Behörde bekanntzugeben. Gründe, die den Schluss zulassen würden, er habe irrtümlich vermutet, im Ausland erzielte Einkünfte seien nicht im Inland zu versteuern bzw nicht der Abgabenbehörde anzuzeigen, seien nicht nachvollziehbar, weil er in aufrechter Ehe sei, seine Ehefrau in Österreich ansässig sei und er beim Wohnsitz seiner Ehefrau ein eigenes Schlafzimmer habe. Eine aufgrund der Nichterklärung der schweizerischen Einkünfte eintretende Abgabenverkürzung sei jedenfalls für möglich gehalten und billigend in Kauf genommen worden, womit der Tatbestand der hinterzogenen Abgaben iSd § 207 Abs 2 BAO erfüllt sei.

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 24. Jänner 2024 (Eingang 26. Jänner 2024).

Darin wurde zum Sachverhalt vorgebracht, dass der Beschwerdeführer bereits im Jahr 2005 seinen Wohnsitz und seinen Lebensmittelpunkt in die Schweiz verlagert habe. Er sei von März 2005 bis September 2020 als Regional Sales & Marketing Director bei der „***A AG***“ mit Sitz in ***Ort 1*** angestellt gewesen, an der er nicht beteiligt sei oder gewesen wäre. Er habe nur wenige Tage im Jahr 2013 auf Dienstreisen in Österreich verbracht. Er sei daher nicht unbeschränkt steuerpflichtig in Österreich gewesen.

Zur verlängerten Verjährungsfrist wurde ausgeführt, dass der Beschwerdeführer im Streitjahr

einer unselbständigen Tätigkeit nachgegangen sei und keine anderen Einkunftsquellen vorgelegen seien. Die Beziehung zur Ehefrau in Österreich sei bereits im Jahr 2006 beendet worden, weshalb er im Streitjahr keinen Wohnsitz mehr in Österreich gehabt habe. Der Beschwerdeführer habe in der Schweiz nach dem Ende des Steuerjahres 2013 eine Steuererklärung abgegeben und sein gesamtes Einkommen versteuert. Er habe sich eines schweizerischen Steuerberaters bedient, der über die persönlichen Verhältnisse und den Umzug aus Österreich im Jahr 2006 jederzeit aufgeklärt gewesen sei. Es seien im Streitjahr vom Beschwerdeführer keinerlei Sozialleistungen aus Österreich bezogen (Familienbeihilfe oder ähnliches), aus der eine Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung ableitbar gewesen wäre. Einkünfte in Österreich seien im Jahr 2013 ebenfalls nicht vorgelegen. Eine Pflicht, in Österreich eine Steuererklärung abzugeben, habe für den Beschwerdeführer nicht bestanden. Die subjektive Tatseite der Vorsätzlichkeit sei jedenfalls nicht erfüllt.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 23. Juli 2024 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer für das Jahr 2013 mit EUR 256.645,00 (statt bisher 235.061,00) fest. In der gesonderten Bescheidbegründung vom 24. Juli 2024 führte sie ergänzend zur Bescheidbegründung vom 21. Dezember 2023 aus, dass folgende schweizerische Abzüge für die Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit hinzugerechnet werden würden: Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen oder getrennt lebenden Ehepartner iHv EUR 29.539,00, Unterhaltsbeiträge für minderjährige Kinder iHv EUR 14.769, Abzug für minderjährige Kinder iHv EUR 6.500, Abzug für jede unterstützte Person iHv EUR 3.300,00. Die steuerbaren Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit würden daher umgerechnet EUR 684.249,36 betragen. Der festgestellte Sachverhalt entsprach jenem des Erstbescheides.

Am 30. September 2024 stellte der Beschwerdeführer fristgerecht einen Vorlageantrag. Begründend wurde ergänzend ausgeführt, dass der Beschwerdeführer bereits im Jahr 2005 in die Schweiz verzogen sei und seit 1. Jänner 2006 dort durchgehend im jeweiligen Bürgerregister eingetragen sei. Seit 2005 sei der Beschwerdeführer ausschließlich für schweizerische Unternehmen tätig. Sein Tätigkeitsort sei dabei weit überwiegend in der Schweiz, und ansonsten auf Dienstreisen innerhalb von Europa (davon ca 10-15 Tage pro Jahr in Österreich). Der Beschwerdeführer halte sich, auch wenn er beruflich oft auf Reisen sei, den weitaus überwiegenden Teil des Jahres in der Schweiz auf. Im Jahr 2013 habe es abgesehen von dem Dienstverhältnis bei der „***A AG***“ mit Sitz in ***Ort 1*** als Regional Sales & Marketing Director keine weiteren Einkünfte gegeben.

Die Beziehung zur (österreichischen) Ehefrau sei bereits im Jahr 2006 dauerhaft beendet worden; seit dieser Zeit habe der Beschwerdeführer keinen (Zweit-)Wohnsitz in Österreich. Aus dem Haus der Ehefrau sei er ausgezogen. Die Ehe sei lediglich auf dem Papier aufrecht. Seine Kinder besuche er 1- bis 2-mal pro Monat (Aufenthalt in Österreich ca 50 Tage pro Jahr). Da die Ehefrau ein Haus mit Gästezimmer besitze, werde dieses bei manchen seiner Aufenthalte in Österreich vom Beschwerdeführer, nach vorheriger Rücksprache und Zustimmung der Ehefrau, benutzt (wie im Fall der gegenständlichen Kontrolle).

Zur Festsetzungsverjährung wurde ausgeführt, dass der Beschwerdeführer in der Schweiz als unselbständig Tätiger verpflichtet sei, Einkommensteuer- und Vermögenssteuererklärungen abzugeben, wozu er sich eines Steuerberaters bedient habe, der über die familiären Umstände und die Lebenssituation des Beschwerdeführers aufgeklärt gewesen sei (vgl. Einkommensteuerbescheide des Beschwerdeführers). Der Beschwerdeführer sei daher besonders umsichtig vorgegangen; vorsätzliches Handeln liege nicht vor. Die verlängerte Verjährungsfrist komme mangels Hinterziehungstatbestandes im Jahr 2013 nicht zum Tragen. Da die Ehe des Beschwerdeführers seit 2006 nur mehr „auf dem Papier“ aufrecht sei, könne die bloße Tatsache, dass die Ehe nicht geschieden worden sei, keine ewige steuerliche Anknüpfung in Österreich bescheren. Die Annahme der belangten Behörde, wonach der Beschwerdeführer ein eigenes Schlafzimmer im Haus der Ehefrau habe, das ihm jederzeit und dauerhaft zur Verfügung stehe, sei unrichtig. Im Rahmen der Kontrolle hätte seitens des Beschwerdeführers damit lediglich zum Ausdruck gebracht werden sollen, dass kein gemeinsames Schlafzimmer bestehe, sondern dieser im Gästezimmer wohne. Ein abgeleiteter Wohnsitz werde dadurch nicht begründet, weil die Beziehung bereits seit 2006 nicht mehr aufrecht sei. Es bestehe im Interesse der gemeinsamen Kinder ein freundschaftliches Verhältnis. Folge man den Annahmen der belangten Behörde, käme dies einer „Pflicht“ zur offiziellen Scheidung gleich. Eine solche könne jedoch aus dem Gesetz nicht abgeleitet werden, und entspreche nicht dem Willen des Gesetzgebers. Dieser Rechtsansicht könne schon deshalb nicht gefolgt werden, weil es DBA-rechtlich immer nur einen Ansässigkeitsstaat geben könne (im Unterschied zu Wohnsitzen im nationalen Recht).

Die belangte Behörde habe zudem andere Beweise, wie die Bestätigung des schweizerischen Hausarztes, nicht gewürdigt und es seien keine weiteren Erhebungen geführt worden. Der Beschwerdeführer sei seit vielen Jahren beim Wahlamt ***Ort in Ö*** als Auslandsösterreicher registriert, dh die Behörde sei über seinen dauerhaften Aufenthalt im Ausland informiert gewesen. Die Frage des Tätigkeitsortes sei von der belangten Behörde nicht hinterfragt worden, obwohl in der Bescheidbegründung selbst festgehalten werde, dass Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit im Tätigkeitsstaat zu besteuern seien, seien keinerlei Feststellungen dazu getroffen. Die gesamte Beweisführung sei mangelhaft und stütze sich ausschließlich auf eine anonyme Anzeige sowie auf zwei behördliche Wahrnehmungen der Polizei bzw Finanzpolizei. Die erste der beiden Feststellungen sei zudem völlig falsch wiedergegeben, weil der Beschwerdeführer am Flughafen nicht seitens der Behörde „angetroffen“ worden sei. Vielmehr habe der Beschwerdeführer einen Vorfall am Flughafen zur Anzeige gebracht. Es seien auch keine Ermittlungen zum tatsächlichen Lebensmittelpunkt des Beschwerdeführers erfolgt und nicht einmal die Ehefrau befragt worden. Die Zeugeneinvernahme von Frau ***Ehefrau*** und ***Sohn 1*** zur nicht mehr gelebten Ehe sowie die Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung wurden beantragt.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde am 15. November 2024 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Im Vorlagebericht vom selben Tag beantragte sie die Beschwerde

entsprechend der Beschwerdeentscheidung als unbegründet abzuweisen.

Begründend wurde ausgeführt, dass es am 5. Mai 2021 eine anonyme Anzeige mit dem Hinweis gegeben hatte, der Beschwerdeführer sei in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. Ein abgeleiteter Wohnsitz stelle einen Wohnsitz im Sinne des § 26 BAO dar. Der Beschwerdeführer sei mit ***Ehefrau***, wohnhaft in ***Adresse 1***, verheiratet und habe mit dieser zwei Kinder. Am 15. Februar 2023 habe der Beschwerdeführer sein Auto im Parkhaus am Flughafen ***Ort in Ö*** geparkt; am 10. August 2023 sei er von der Finanzpolizei in ***Ort*** bei seiner Ehefrau angetroffen worden und habe dem Kontrollorgan sein „eigenes“ Schlafzimmer im 1. Stock gezeigt. Da dem Beschwerdeführer in Österreich das Haus seiner Ehefrau zur Verfügung gestanden habe, das er jederzeit für den eigenen Wohnbedarf nutzen habe können, sei von einem inländischen Wohnsitz auszugehen, denn ein Ehemann habe aufgrund eherechtlicher Bestimmungen seinen Wohnsitz am Wohnsitz des anderen Ehepartners (= abgeleiteter Wohnsitz) (vgl UFSW 20. Oktober 2009, RV/1127W/09).

Zu den Ausführungen im Vorlageantrag werde vorgebracht, dass eine Ehe mit gewissen Rechtsfolgen verbunden sei (zB Erbrecht, Beistandspflicht im ABGB), diese bewusst in Kauf genommen worden seien und die Ehe immer noch aufrecht sei. Dass manche Ehepartner getrennt schlafen, sei keine Seltenheit. Selbst wenn der Beschwerdeführer nicht viele persönliche Gegenstände im Haus gehabt habe, sei im Aktenvermerk des Kontrollorgans erwähnt worden, dass er „sein“ Schlafzimmer hergezeigt habe. Von einer dauernden Trennung der Ehepartner könne nicht ausgegangen werden. Ob auch gelegentlich andere Personen dieses Zimmer bei seiner Abwesenheit benutzen hätten, sei bei aufrechter Ehe nicht von Belang. Zur verlängerten Verjährung werde auf die Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung verwiesen. Unstrittig sei der Beschwerdeführer für ***A AG*** im Jahr 2013 tätig gewesen und habe während des Aufenthalts in der Schweiz im Falle einer Erkrankung einen schweizerischen Hausarzt benötigt. Trotzdem sei der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Beschwerdeführers in Österreich, weil seine Ehefrau und Kinder in Österreich leben würden. Dass der Beschwerdeführer beim Wahlamt ***Ort in Ö*** als Auslandsösterreicher registriert gewesen sei, ändere nichts am steuerrechtlichen Sachverhalt (Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich).

Die für 25. März 2026 anberaumte mündliche Senatsverhandlung wurde aufgrund nachgewiesener beruflicher Verhinderung des Beschwerdeführers abberaumt.

Der Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Senat gemäß § 272 Abs 2 Z 1 BAO wurde mit Schreiben vom 5. März 2026 zurückgezogen.

Am 29. April 2026 fand vor dem Bundesfinanzgericht eine mündliche Verhandlung statt. Im Rahmen dieser wurden ***Ehefrau*** und ***Sohn 1*** nach Verzicht auf ihr jeweiliges Aussageverweigerungsrecht nach § 171 Abs 1 lit a BAO als Zeugen einvernommen.

1. Sachverhalt

Am 5. Mai 2021 langte ein anonymes Schreiben mit dem Betreff „mutmaßliche langjährige Steuerhinterziehung“ bei der belangten Behörde mit auszugsweise wie folgt lautendem Inhalt ein:

*„Ich möchte über finanzstrafrechtlich relevante Verfehlungen von [Beschwerdeführer], geboren am [...], wohnhaft in ***Adresse 1***, berichten.*

*[Der Beschwerdeführer] war 16 Jahre für die Firma ***A AG*** mit ausländischem Sitz in ***Adresse A AG*** (Schweiz) tätig. Davon war [der Beschwerdeführer] rund 15 Jahre als Angestellter mit der Schweizer Niederlassung verbunden. Weitere ca. 9 Monate war [der Beschwerdeführer] Konsulent, vermutlich aber für die österreichische Zweigniederlassung (***Adresse Zweigniederlassung in Ö***). Soweit mir bekannt, war [der Beschwerdeführer] während seiner Anstellung in der Schweiz als Mitarbeiter gemeldet und hat auch sein Gehalt in CHF bezogen.*

*Die Familie von [Beschwerdeführer] und er selbst lebt an der oben angeführten Adresse. **Es kann davon ausgegangen werden, dass sich der Lebensmittelpunkt von [Beschwerdeführer] mit Familie in Österreich befindet:** Ein schulpflichtiger Sohn besucht eine Lehranstalt in ***Ort in Ö***. Ein erwachsener Sohn, bekam mit großer finanzieller Unterstützung von [Beschwerdeführer] am Nachbargrundstück vor ca. 5-10 Jahren ein Haus errichtet.*

*[Der Beschwerdeführer] stand mE in einem Rechtsverhältnis zur ***A AG*** (Schweiz) und war für Letztere tätig geworden, gleichzeitig hat [der Beschwerdeführer] jedoch (s)einen inländischen Wohnsitz und gewöhnlichen Aufenthalt im ***Bundesland Ö*** und ist somit mA nach in Öst[e]rreich **unstrittig unbeschränkt einkommensteuerpflichtig**. [Der Beschwerdeführer] unterlag damit grundsätzlich mit seinem **gesamten** Welteinkommen (dh auch allfälligen Schweizer Bezügen) der Einkommensteuer (Anknüpfungspunkte für einen Lohnsteuerabzug/eine Auszahlung seiner Bezüge durch die inländische Betriebsstätte unter Besonderem Steuerabzug ist nicht bekannt).*

*Damit könnte für [den Beschwerdeführer] nach Maßgabe des § 42 Abs 1 EStG prinzipiell aber auch eine Pflicht bestanden haben, jährlich eine ESt-Erklärung in Österreich abzugeben (und dort auch – unabhängig von der DBA-rechtlichen Einstufung – auch seine ausländische[n] Einkünfte offenzulegen). **Hierauf bezieht sich mein eigentlicher Verdacht/möglicher Tatvorwurf, nämlich offenbar auf den Umstand, dass [der Beschwerdeführer] in Österreich trotz unbeschränkter Steuerpflicht seine (in Österreich keiner Lohn-/Abzugsteuer unterworfenen) ausländischen Einkünfte nicht deklariert zu haben und deshalb (vorbehaltlich anderer DBA-rechtlicher Regelungen) Einkommensteuer verkürzt zu haben.***

*Auch wenn [der Beschwerdeführer] in der Schweiz (***Ort 1***) eine Wohnung bezogen hat (Miete oder Eigentum ist nicht bekannt) kann davon ausgegangen werden, dass [der Beschwerdeführer] keine 183 Tage oder mehr im Jahr in der Schweiz verbracht hat.*

Ebenfalls kann [dem Beschwerdeführer] ein Dienstauto in der Schweiz zugerechnet werden und gleichzeitig gab es Kilometerabrechnungen in Österreich. [Der Beschwerdeführer] wurde darauf hingewiesen, dass dies nur dann Sinn macht, wenn der Privatanteil massiv eingeschränkt wird. [Der Beschwerdeführer] hat dies damit abgetan, dass er immer einen Kundentermin anführt.

Der **DBA-rechtliche Ansässigkeitsstaat** von [dem Beschwerdeführer] ist und damit verbunden der **Mittelpunkt der Lebensinteressen** im Inland (Familie) wohl **Österreich**; Tätigkeitsstaat ist in Hinblick auf die *****A AG*****-Bezüge Schweiz, Österreich und andere osteuropäische Länder und nur daher nur zu einem Teil die Schweiz. Nach der "Grundregel" des Art 15 Abs 1 DBA A-CH hätte Österreich als Ansässigkeitsstaat von [dem Beschwerdeführer] das Besteuerungsrecht für hier (einkommen-)steuerpflicht[ig]e (und ggf zu deklarierende) Bezüge, während die Schweiz als anderer (Nichtansässigkeitsstaat) nur jene Teile als Tätigkeitsstaat besteuern dürfte, die auf die tatsächliche Arbeitsausübung des [Beschwerdeführer] in der Schweiz entfallen.

Ich gehe davon aus, dass [der Beschwerdeführer] über Jahre sein Gehalt in der Schweiz versteuert, jedoch in Österreich gelebt hat und hier weder Sozialversicherung noch Einkommenssteuer abgeführt hat. Jedenfalls wurde damit immer geprahlt, wie viel er verdiene (ich schätze ein Jahresgehalt [gemeint: Jahresgehalt] von ca. EUR 250.000,- plus Bonus) und wie dumm die Leute wären in Österreich [S]teuern zu zahlen.

Darüber hinaus ist oder war [der Beschwerdeführer] Miteigentümer der *****E GmbH***** (*****FN-Nummer*****) *****website*****, die soweit mir bekannt ebenfalls unter anderem in der Schweiz firmiert. Abgesehen von der mutmaßlichen Untreue gegenüber seinem Arbeitgeber *****A AG*****, weil sowohl Büroräumlichkeiten als auch Personal und Firmenkontakte zum Vorteil seiner eigenen Firma genutzt wurde, ist es plausibel, dass Umsätze und Einnahmen über die Schweizer Niederlassung gespielt werden, obwohl auch der Geschäftsführer – *****Gf***** – in Österreich wohnhaft ist.

Gleichzeitig ist [der Beschwerdeführer] auch Verwaltungsrat der *****C AG***** (FN *****Nr*****), die seinem Sohn *****Sohn 1***** gehört, an der soweit mir bekannt [der Beschwerdeführer] jedoch jedoch mit 50% beteiligt ist. Auf deren Homepage *****2***** wird das Büro in *****Ort 1***** ebenfalls angeführt. Inwiefern die Vernetzung zwischen diesen beiden Firmen wirtschaftlich finanzstrafrechtlich relevant ist, kann ich nicht einschätzen.

Äußerem gibt es noch eine weitere Firma in der Schweiz, wie erst kürzlich bekannt wurde, die [dem Beschwerdeführer] zu 100% zu gehören scheint, *****B AG***** (Handelsregister-Nr. *****3*****) mit Sitz in *****Adresse*****. Jedenfalls firmiert *****C AG***** an der gleichen Adresse.

Warum diese Sachverhaltsdarstellung? Ich zahle meine Steuern, Sozialversicherungsabgaben und Gebühren hier in Österreich, wie es der Gesetzgeber von mir verlangt. Ich finde es richtig, dass diejenigen, die besser verdienen ihren Beitrag leisten, um eine halbwegs solidarische Gesellschaft zu bauen mit sozialem Frieden und größtmögliche Freiheit für den Einzelnen. Personen wie [der Beschwerdeführer] nutzen das System aus, bringen es in Verruf und lachen auch noch über jene, die sich daran halten. [...]"

Die Anzeige wie auch die gegenständliche Beschwerdeentscheidung wurden von der belangten Behörde an das Amt für Betrugsbekämpfung (STRASA) übermittelt (Auskunft im Rahmen der mündlichen Verhandlung); ein Finanzstrafverfahren in gegenständlicher Sache wurde nicht eingeleitet. Die Anzeige war Anstoß weiterer Ermittlungen.

Der Beschwerdeführer ist im Jahr 2005 in die Schweiz verzogen und seitdem ausschließlich für schweizerische Unternehmen tätig. Er war von 1. Jänner 2006 bis 3. Dezember 2021 im Bürgerregister der Stadt *****Ort 1***** und ist seit 4. Dezember 2021 im Bürgerregister der Gemeinde *****Ort 2***** eingetragen (Wohnsitzbescheinigungen).

Dass dem Beschwerdeführer im Streitzeitraum jedenfalls eine Wohnung in der Schweiz zur Verfügung stand, wird von der belangten Behörde (s etwa Bescheidbegründung vom 24. Juli 2024 zur Beschwerdeverentscheidung S 6), ebenso wenig wie vom Bundesfinanzgericht in Zweifel gezogen.

Aktenkundig sind mehrere Mietverträge für Wohnungen in der Schweiz. Für das Streitjahr 2013 relevant ist der Mietvertrag vom 11. Juli 2012, Mietbeginn 1. November 2012, für eine 2 1/2-Zimmerwohnung in der ***Adresse CH des Bf***. Die Anzahl der Personen ist mit „1“ ausgewiesen und die Nutzung als Familienwohnung mit „nein“. Die Wohnung war ca 65-70 m² groß und bestand aus einem Wohnzimmer, einem Schlafzimmer und einer offenen Küche. Ebenfalls angemietet mit Vertrag vom selben Tag und selben Mietbeginn wurde ein Einstellhallenplatz.

Mit aktenkundigem Mietvertrag vom 27. August 2014 mietete der Beschwerdeführer eine 3 1/2-Zimmerwohnung ab 1. Oktober 2014 in der ***Adresse 2 CH des Bf***, somit in derselben Straße, in der er bereits im Jahr 2013 wohnte. Die Anzahl der Personen ist mit „1“ ausgewiesen und die Nutzung als Familienwohnung mit „nein“. Ebenfalls angemietet mit Vertrag vom selben Tag und selben Mietbeginn wurde ein Einstellhallenplatz.

In Österreich war der Beschwerdeführer zuletzt im Jahr 2008 (7. März 2008 – 1. August 2008) in der ***Adresse 3***, ***PLZ*** ***Ort in Ö*** hauptgemeldet. Als Unterkunftsgeberin scheint seine Ehefrau auf. Zwischen dem 8. März 2006 und dem 7. März 2008 ist keine Meldung in Österreich ersichtlich (ZMR-Meldung). Seit dieser Zeit verfügt er über keine (Zweit-)Wohnung in Österreich.

Der Beschwerdeführer ist bei folgenden Unternehmen tätig:

- ***A AG*** (Gründung: ***Datum 6***).
- ***B AG*** Senior Manager seit ***Datum 4*** ***Position 2***.
- ***C AG*** seit ***Datum 5*** Präsident
- ***D AG*** seit ***Datum 3*** Präsident und Senior Manager ***Position 1***.

Im Streitjahr 2013 maßgeblich war die Anstellung bei der ***A AG***. Der Beschwerdeführer erzielte im Streitjahr 2013 unstrittig Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Regional Sales & Marketing Director der „***A AG***“ mit Sitz in ***Ort 1*** in der Schweiz. Die „***A AG***“ hat eine eingetragene Zweigniederlassung in ***Ort in Ö***. Für dieses Unternehmen war er seit dessen Gründung am ***Datum 6*** (bis 2020) tätig.

Sein Tätigkeitsort war dabei im Jahr 2013 – wie in den Schriftsätzen und der mündlichen Verhandlung glaubhaft dargetan – weit überwiegend in der Schweiz und ansonsten auf Dienstreisen innerhalb von Europa (davon ca 10-15 Tage pro Jahr im Büro in Österreich).

Der Hauptkunde war im Jahr 2013 – wie in den Schriftsätzen und der mündlichen Verhandlung glaubhaft dargetan – die ***Kunde 1*** in der Schweiz. Während seiner Aufenthalte im österreichischen Büro stand dem Beschwerdeführer die Mitnutzung des Büros offen und es wurde ihm kurzfristig ein freier Arbeitsplatz bereitgestellt, wie es auch für die anderen Dienstreisenden bei ihren Aufenthalten vor Ort der Fall war.

Das Gehalt des Beschwerdeführers wurde während seiner gesamten Dienstzeit ausschließlich von der schweizerischen Zentrale bezahlt, bei der er auch als Dienstnehmer angemeldet war und von der auch die gesetzlichen Lohnabzüge einbehalten wurden. Zu keiner Zeit seiner Anstellung wurden Gehaltskostenumlagen von der schweizerischen Zentrale an die österreichische Zweigniederlassung verrechnet. Im Streitjahr 2013 gab es abgesehen von diesem Dienstverhältnis keine weiteren Einkünfte.

Als unselbständig Tätiger war der Beschwerdeführer in der Schweiz verpflichtet, Einkommensteuer- und Vermögenssteuererklärungen abzugeben. Dazu bediente er sich seit Beginn seiner Tätigkeit eines Steuerberaters. Der Steuerberater war über seine steuerlich relevanten familiären Verhältnisse informiert. Sein steuerlicher Vertreter in der Schweiz hat zu keinem Zeitpunkt eine Steuerpflicht in Österreich thematisiert. Einen Steuerberater in Österreich hat der Beschwerdeführer im Zeitpunkt des Wegzuges nicht konsultiert (glaubhaftes Vorbringen im Rahmen der mündlichen Verhandlung).

Die schweizerischen Steuerunterlagen ab dem Jahr 2013 wurden vorgelegt und sind aktenkundig.

Im Streitjahr 2013 wurde in der definitiven Rechnung über die direkte Bundessteuer von 2. September 2015 ein steuerbares Einkommen iHv CHF 821.100,00 festgestellt. Als Steuerforderung definitiv 2013 ist ein Betrag von CHF 94.426,50 ausgewiesen und als Tarif „ledig/alleinstehend“.

In der Hauptveranlagung Neutaxation vom 21. September 2015 wurde betreffend die direkte Bundesteuer 2013 ein Einkommen iHv CHF 806.289,00, steuerbar iHv CHF 806.200,00 und ein Steuerbetrag iHv 92.713,00 ausgewiesen sowie als Tarif „ledig/alleinstehend**“. Als Erläuterung zum Tarif ist Folgendes ausgewiesen:

„ Tarif § 35 Abs. 2 StG; Für Eheleute, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, sowie bei verwitweten, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden, geschiedenen und ledigen steuerpflichtigen Personen, die allein mit eigenen Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen im gleichen Haushalt Zusammenleben und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten.*

*** Tarif § 35 Abs. 1 StG; Für die übrigen Steuerpflichtigen.“*

In der Begründung zur Hauptveranlagung Neutaxation vom 21. September 2015 wurden „Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen oder getrennt lebenden Ehe/Partn.“,

„Unterhaltsbeiträge für minderjährige Kinder (bis zum Monat der Mündigkeit)“, „Abzug für minderjährige oder volljährige in Ausbildung stehende Kinder“ sowie „Abzug für jede unterstützte Person“ berücksichtigt.

Für die Kantons- und Gemeindesteuern 2013 wurde in der definitiven Rechnung vom 2. September 2015 ein steuerbares Einkommen im Jahr 2013 mit CHF 801.300,00 ausgewiesen und als Tarif „ledig/alleinstehend“.

In der Hauptveranlagung Neutaxation vom 21. September 2015 wurde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2013 ein Einkommen iHv CHF 801.162,00, im Kanton ***Ort 1*** steuerbar iHv CHF 801.100,00, festgestellt und als Tarif „ledig/alleinstehend***“. Als Erläuterung zum Tarif ist Folgendes ausgewiesen:

„ Tarif § 35 Abs. 2 StG; Für Eheleute, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, sowie bei verwitweten, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden, geschiedenen und ledigen steuerpflichtigen Personen, die allein mit eigenen Kindern oder unterstützungsbedürftigen Personen im gleichen Haushalt Zusammenleben und deren Unterhalt zur Hauptsache bestreiten.*

*** Tarif § 35 Abs. 1 StG; Für die übrigen Steuerpflichtigen.“*

Mit Steuerberechnung vom 21. September 2015 wurden die Kantons- und Gemeindesteuern für das Jahr 2013 mit CHF 94.230,15 berechnet.

Aktenkundig ist eine Vereinbarung über die Unterhaltsverpflichtung vom 3. Jänner 2011. Daraus ergibt sich eine Zahlungsverpflichtung des Beschwerdeführers betreffend seine beiden Söhne iHv insgesamt EUR 4.000,00 pm an seine Ehefrau. Eine Inflationsabgeltung wurde vereinbart. Der Zahlungsbetrag ist an die Ehefrau zu überweisen; ein Unterhalt für die Ehefrau wurde darin nicht vereinbart. Ein solcher wurde jedoch im schweizerischen Steuerbescheid (iHv EUR 24.000,00 im Jahr 2013) berücksichtigt. Für den Sohn ***Sohn 2*** wurde im Jahr 2013 im schweizerischen Steuerbescheid ein Unterhaltsbetrag iHv EUR 12.000,00 berücksichtigt.

Der Beschwerdeführer bezog keine Familienbeihilfe in Österreich (E-Mail-Verkehr der Ehefrau mit dem Finanzamt vom 17. Mai 2006 und Vorbringen im Rahmen der mündlichen Verhandlung).

Der Beschwerdeführer ist mit ***Ehefrau***, geboren am ***Datum 7***, wohnhaft in ***Adresse 1***, verheiratet und hat mit dieser zwei Kinder.

Sohn 2, geboren am ***Datum 2***, ist laut Beschwerdeausführungen wohnhaft in ***Adresse 1*** (gleicher Wohnsitz wie seine Mutter).

Sohn 1, geboren am ***Datum 1***, ist laut Meldung wohnhaft in ***Adresse 2***.

Das Haus, in dem die Ehefrau lebt, steht seit 2012 im alleinigen Eigentum von dieser; zuvor gehörte es dem Sohn ***Sohn 1***, der die Liegenschaft an seine Mutter im Jahr 2012 im Schenkungswege übertragen hat.

Der Beschwerdeführer lebt von seiner (österreichischen) Ehefrau jedenfalls dauerhaft räumlich getrennt, wenngleich die Ehe (am Papier) nicht geschieden wurde. Das Haus der Ehefrau wurde vom Ehepaar zumindest im Streitjahr 2013 nicht als Ehewohnung genutzt.

Der Beschwerdeführer besuchte seine Kinder im Streitzeitraum ein- bis zweimal im Monat (dh ca 50 Tage im Jahr) für ein bis zwei Tage. Bei diesen Besuchen benützt er das Gästezimmer im Haus der Ehefrau nach Rücksprache mit dieser. Er verfügt über einen Schlüssel zum Haus; ein gemeinsames Schlafzimmer besteht nicht. Wenn das Gästezimmer im Haus der Ehefrau belegt ist und bei beruflichen Aufenthalten in Österreich bezieht der Beschwerdeführer ein Hotelzimmer. Der Beschwerdeführer und die Zeugen haben glaubhaft dargetan, dass der Beschwerdeführer im Streitjahr 2013 nicht im Haus seiner Ehefrau wohnte und auch keine freie Verfügungsgewalt über das Haus hatte.

Die Familie verbrachte ua im Streitjahr 2013 gemeinsame Familienurlaube. Das Ehepaar pflegt ein freundschaftliches Verhältnis. Die Söhne und Ehefrau des Beschwerdeführers besuchten ihn in der Schweiz und übernachteten in der Wohnung des Beschwerdeführers; auch im Jahr 2013. Das Ehepaar schläft dabei in getrennten Betten.

Am 18. Juni 2021 stellte der Beschwerdeführer einen Einbürgerungsantrag in der Schweiz.

Infolge der anonymen Anzeige wurde am 10. August 2023, um 10.50 Uhr, an der Adresse in ***Adresse 1***, durch Organe der Finanzpolizei eine Kontrolle nach § 3 Z 2 ABBG sowie nach § 89 Abs 3 EStG durchgeführt. Folgender Aktenvermerk wurde darüber erstellt:

*„Die Kontrollorgane läuteten an der Außenglocke. Eine weibliche Person öffnete die Tür. Es handelte sich um Frau ***Ehefrau***. ***Kontrollorgan 1*** informierte Frau ***X*** über die Kontrolle. Als ***Kontrollorgan 1*** sich nach [dem Beschwerdeführer] erkundigte, ging Frau ***X*** zurück ins Haus und eine männliche Person kam aus dem Haus. Dabei handelte es sich um [den Beschwerdeführer]. ***Kontrollorgan 1*** wies sich gegenüber [dem Beschwerdeführer] ebenfalls als Kontrollorgan aus und informierte ihn über die Kontrolle.*

*[Der Beschwerdeführer] begab sich mit den Kontrollorganen ins Haus. Dort wurde Herr ***X*** niederschriftlich befragt (siehe NS vom 10.08.2023). Im Anschluss zeigte Herr ***X*** den Kontrollorganen ***Kontrollorgan 1*** und ***Kontrollorgan 2*** sein eigenes Schlafzimmer im 1. Stock sowie das Schlafzimmer von Frau ***Ehefrau***.*

*Es hatte nicht den Anschein, dass Herr ***X*** viele persönliche Gegenstände im Haus hat.“*

Nach außen in Erscheinung tretende Amtshandlungen für den Zeitraum 2013-2023 lagen unstrittig nicht vor.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf den Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes sowie den Erhebungen des Bundesfinanzgerichts im Rahmen der mündlichen Verhandlung.

Dass der Beschwerdeführer nicht im Haus der Ehefrau wohnt, ergibt sich in Gesamtzusammenschau insbesondere aus seinen glaubhaften Angaben in den Schriftsätzen, seinen Ausführungen im Rahmen der mündlichen Verhandlung, den Zeugeneinvernahmen sowie aus dem Aktenvermerk des Amtes für Betrugsbekämpfung vom 10. August 2023, wonach es anlässlich einer Kontrolle durch das Amt für Betrugsbekämpfung heißt: *„Es hatte nicht den Anschein, dass Herr ***X*** viele persönliche Gegenstände im Haus hat“*. In der niederschriftlichen Einvernahme vom 10. August 2023 gab der Beschwerdeführer an, dass die Ehe zwar aufrecht sei, er jedoch getrennt von seiner Ehefrau lebe. Zum Grund seines Aufenthalts im Haus der Ehefrau am 10. August 2023 führte er unwidersprochen aus:

„Ich bin jetzt nur auf Urlaub hier, weil meine Gattin vor ca. zwei Wochen einen Blinddarmdurchbruch hatte und ich auf meinem minderjährigen Sohn aufgepasst habe. Er fährt mit mir nächste Woche nach Deutschland und dann in die Schweiz und kommt erst wieder bei Schulbeginn zurück.“

Die Zeugenaussagen von ***Sohn 1*** und ***Ehefrau*** bestätigten das Bild des Kontrollorgans des Amtes für Betrugsbekämpfung, dass der Beschwerdeführer über keine persönlichen Gegenstände im Haus der Ehefrau verfügt. Die Zeugen gaben übereinstimmend an, dass der Beschwerdeführer im Haus – nach Ankündigung und Rücksprache mit der Ehefrau – das Gästezimmer nutzen könne und nicht wie von der belangten Behörde aufgrund der Formulierung im Aktenvermerk des Kontrollorgans des Amtes für Betrugsbekämpfung über ein eigenes Schlafzimmer verfüge, wenn er seine Söhne besuche. Teilweise übernachtete der Beschwerdeführer nach seinen glaubhaften Angaben im Hotel, wenn er sich in Österreich aufhalte. Bei seinen Besuchen lebt er „aus dem Koffer“, was er von seinen Dienstreisen gewohnt ist. Zwar verfüge er über einen Hausschlüssel, müsse sich jedoch in jedem Fall ankündigen und Rücksprache halten, ob das Gästezimmer von anderen Familienangehörigen oder Freunden belegt sei. Der bloße Besitz eines Haustürschlüssels vermittelte somit jedenfalls keine freie Dispositionsbefugnis über den Wohnraum.

Der Beschwerdeführer besuchte seine Söhne im Streitjahr 2013 nach glaubhaften und übereinstimmenden Angaben der Zeugen ***Sohn 1*** und ***Ehefrau*** im Schnitt zwei Mal im Monat für ein bis zwei Tage in Österreich; oftmals verbunden mit beruflichen Terminen. Umgekehrt besuchten seine Söhne (auch gemeinsam mit der Ehefrau) den Beschwerdeführer in der Schweiz. Für das Bundesfinanzgericht haben sich keine Anhaltspunkte ergeben, an der Glaubwürdigkeit der übereinstimmenden Aussagen zu zweifeln. Der regelmäßige Kontakt zu seinen Söhnen ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts nach dem konkreten Sachverhalt des Beschwerdefalls nicht geeignet, eine Innehabung und Verfügungsgewalt über das Haus der Ehefrau zu begründen.

In der mündlichen Verhandlung legte der Beschwerdeführer einen E-Mail-Verkehr seiner Ehefrau mit dem Finanzamt vor, woraus sich ergebe, dass eine (räumliche) Trennung der beiden bereits im Jahr 2006 erfolgt sei. In der E-Mail vom 17. Mai 2006 der Ehefrau des Beschwerdeführers wird ausgeführt, *„ich lebe von meinem Mann getrennt, er arbeitet im Ausland [...]“*. Wenngleich sich aus dieser E-Mail nicht die vollzogene Trennung des Ehepaares ableiten lässt, kann dies in der Gesamtschau zumindest als Indiz für die bereits seit dem Jahr 2006 bestehende räumliche Trennung und Aufgabe der Wohnung gewertet werden.

Der Beschwerdeführer und seine Ehefrau pflegen offensichtlich ein freundschaftliches Verhältnis und verbringen auch gemeinsame Familienurlaube. Dies wurde vom Beschwerdeführer zu keinem Zeitpunkt in Abrede gestellt. Es erscheint dem Bundesfinanzgericht – entgegen dem Vorbringen der belangten Behörde im Rahmen der mündlichen Verhandlung – daher nicht mit der allgemeinen Lebenserfahrung unvereinbar, dass der Beschwerdeführer während der Besuchszeit mit seinen Söhnen das Gästezimmer des Hauses der Ehefrau nach Rücksprache nutzt und nicht ein Hotelzimmer bezieht, auch wenn es ihm finanziell möglich wäre. Dem Vorbringen der belangten Behörde im Rahmen der mündlichen Verhandlung ist zwar beizupflichten, dass Ehepaare oftmals auch bei aufrechter Ehe in getrennten Betten schlafen. Daraus kann jedoch umgekehrt auch nicht der Rückschluss gezogen werden, dass die Ehe des Beschwerdeführers im Streitjahr gelebt wurde und insbesondere ein gemeinsamer Hausstand bestand.

Soweit die belangte Behörde ins Treffen führt, dass der Beschwerdeführer seine Ehefrau als „seine Frau“ bezeichne, vermag das Bundesfinanzgericht darin keinen Anhaltspunkt dafür zu erkennen, weshalb allein diese den rechtlichen Verhältnissen entsprechende Bezeichnung für eine gemeinsame (Ehe-)Wohnung des Beschwerdeführers mit seiner Ehefrau in Österreich sprechen soll.

Im konkreten Einzelfall geht das Bundesfinanzgericht in der Gesamtzusammenschau davon aus, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2013 über keine (Zweit-)Wohnung in Österreich jederzeit verfügen konnte. Zumindest im Streitjahr 2013 lag keine gemeinsame Ehwohnung in Österreich vor, über die der Beschwerdeführer hätte verfügen können.

Der Beschwerdeführer bediente sich zur Abgabe der Steuererklärungen in der Schweiz eines Steuerberaters. Dass dieser sowohl über die Einkommenssituation des Beschwerdeführers, als auch über die familiären Umstände und die Lebenssituation aufgeklärt war, ergibt sich unzweifelhaft aus den schweizerischen Einkommensteuerbescheiden, in denen stets *„Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen oder getrennt lebenden Ehe/Partn.“* sowie *„Unterhaltsbeiträge für minderjährige Kinder“* und *„Abzug für minderjährige oder volljährige in Ausbildung stehende Kinder“* aufgeführt sind und aus den Aussagen des Beschwerdeführers. Als steuerlicher Vertreter kommen ihm auch nach schweizerischem Berufsrecht entsprechende berufliche Sorgfaltspflichten zu.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse durfte das Bundesfinanzgericht daher in freier Beweiswürdigung von den obigen Sachverhaltsfeststellungen ausgehen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Gemäß § 207 Abs 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung. Nach § 207 Abs 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist grundsätzlich fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre.

Ob Abgaben hinterzogen sind, bildet eine Vorfrage nach § 116 Abs 1 BAO für die Frage, ob die längere Verjährungsfrist des § 207 Abs 2 zweiter Satz BAO anzuwenden ist (vgl etwa VwGH 30. März 2022, Ra 2020/13/0096). Wenn eine Verurteilung wegen Hinterziehung einer bestimmten Abgabe vorliegt, ist die Abgabe im Abgabenvorfahren als hinterzogen zu behandeln (vgl VwGH 22. März 2018, Ra 2017/15/0044, mwN).

Im Falle eines Freispruches im Strafverfahren sowie in jenen Fällen, in denen das Strafverfahren eingestellt wurde, ist es damit Sache des Finanzamtes bzw des im Beschwerdeverfahren zuständigen Verwaltungsgerichts, die maßgebenden Hinterziehungskriterien nachzuweisen (vgl etwa VwGH 11. Februar 2025, Ra 2023/15/0103).

Nach dem festgestellten Sachverhalt wurde gegenständlich kein Finanzstrafverfahren eingeleitet.

Damit die Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben zur Anwendung gelangt, bedarf es weder der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens, noch eines rechtskräftigen Schuldspruchs in einem Finanzstrafverfahren (vgl VwGH 3. September 2019, Ra 2018/15/0035; 28. Jänner 1997, 96/14/0152). Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt jedoch eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus (VwGH 11. Dezember 2019, Ra 2019/13/0091; 19. Dezember 2018, Ra 2017/15/0072; 11. November 2004, 2004/16/0028). Die maßgebenden Hinterziehungskriterien der Straftatbestände müssen nachgewiesen werden und die Begründung muss die Ermittlungsergebnisse sowie die Überlegungen zur Beweiswürdigung und zur rechtlichen Beurteilung, die die Annahme der Hinterziehung rechtfertigen, enthalten (vgl Ritz/Koran, BAO⁸ § 207 Rz 15).

Die Beurteilung der Vorfrage der Abgabenhinterziehung hat in der Bescheidbegründung zu erfolgen. Aus der Begründung muss sich somit ergeben, aufgrund welcher Ermittlungsergebnisse sowie auf Grund welcher Überlegungen zur Beweiswürdigung und zur

rechtlichen Beurteilung die Annahme der Hinterziehung gerechtfertigt ist (vgl VwGH 22. Februar 2012, 2009/16/0032; 29. September 1997, 96/17/0453).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 207 Abs 2 BAO gilt für die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen wurden, der Grundsatz der freien Beweiswürdigung und damit ein anderes Beweismaß als im Finanzstrafverfahren (vgl VwGH 17. Dezember 2021, Ra 2019/13/0038; 30. März 2022, Ra 2020/13/0096 sowie insbesondere jüngst 11. Februar 2025, Ra 2023/15/0103; s auch den Ablehnungsbeschluss des VfGH 26. November 2024, E 1095/2023, in dem dieser keine Bedenken gegen die Anwendung unterschiedlicher Beweisregeln im Finanzstrafverfahren und im Abgabenverfahren gehegt hat).

Der Abgabenhinterziehung macht sich nach § 33 Abs 1 FinStrG schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Nach § 119 Abs 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Nach § 119 Abs 2 BAO dienen der Offenlegung ua insbesondere die Abgabenerklärungen.

Eine Abgabenverkürzung ist nach § 33 Abs 3 lit a FinStrG mit Bekanntgabe des Bescheides oder Erkenntnisses bewirkt, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Doppelbesteuerungsabkommen wie jenes zwischen der Schweiz und Österreich entfalten eine Schrankenwirkung insofern, als sie eine sich aus dem innerstaatlichen Steuerrecht ergebende Steuerpflicht begrenzen. Ob Steuerpflicht besteht, ist also zunächst stets nach innerstaatlichem Steuerrecht zu beurteilen. Ergibt sich aus dem innerstaatlichen Steuerrecht eine Steuerpflicht, ist in einem zweiten Schritt zu beurteilen, ob das Besteuerungsrecht durch ein Doppelbesteuerungsabkommen eingeschränkt wird (vgl VwGH 7. Oktober 2025, Ro 2022/15/0021).

In einem ersten Schritt gilt es daher zu prüfen, ob für das Streitjahr 2013 nach innerstaatlichem Recht die unbeschränkte Steuerpflicht des Beschwerdeführers bestand.

Nach § 1 Abs 2 EStG 1988 unterliegen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, der unbeschränkten Steuerpflicht. Diese erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Einen Wohnsitz nach § 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.

Innehaben bedeutet, über eine Wohnung tatsächlich oder rechtlich verfügen zu können, sie also jederzeit für den eigenen Wohnbedarf benutzen zu können (vgl VwGH 6. Juni 2024, Ra 2023/15/0053).

Als Rechtsgründe für die Innehabung kommen auch familienrechtliche Ansprüche, zB des Ehepartners, in Betracht (vgl VwGH 7. September 2006, 2004/16/0001). Nach § 90 erster Satz ABGB sind die Ehepartner einander zur umfassenden ehelichen Lebensgemeinschaft, besonders zum gemeinsamen Wohnen verpflichtet (vgl OGH 30. März 1989, 8 Ob 516/89). Das gemeinsame Wohnen ist daher die Regel; einvernehmlich getrenntes Wohnen ist – insbesondere auch aus beruflichen Gründen – nach der Judikatur des Obersten Gerichtshofes allerdings zulässig (vgl OGH 26. Februar 1997, 3 Ob 2292/96x; s weiterführend auch *Stabentheiner/L. Kolbitsch in Rummel/Lukas*, ABGB⁴ § 90 Rz 14 (Stand 1.7.2021, rdb.at)).

Bei aufrechter Ehe kann in der Regel davon ausgegangen werden, dass die Ehepartner einen gemeinsamen Wohnsitz dort haben, wo die Familie wohnt (vgl VwGH 19. Dezember 2006, 2005/15/0127 und 27. Mai 2025, Ra 2023/15/0043). Es wird somit von der (widerlegbaren) Sachverhaltsvermutung ausgegangen, dass ein Ehepartner die Wohnung, in der seine Familie wohnt, benutzt und dort einen Wohnsitz unterhält (siehe auch zur deutschen Rechtslage etwa FG Hessen 8. März 2012, 3 K 3210/09). Dies gilt aber nicht bei zerrütteter Ehe und getrennter Haushaltsführung der Ehepartner (vgl *Bendlinger/Turpin in Rzeszut/Tanzer/Unger* (Hrsg), BAO: Stoll Kommentar - Digital First 2.12 (2025) § 26 BAO Rz 15).

Die „Umstände“ müssen objektiver Natur, dh durch das äußerlich wahrnehmbare Verhalten des Steuerpflichtigen erkennbar sein. Auf die subjektive Absicht des Steuerpflichtigen kommt es nicht an (vgl VwGH 21. Juli 2021, Ra 2021/13/0080). Es ist dabei nicht entscheidend, in welchem zeitlichen Ausmaß eine Wohnung tatsächlich genutzt wird (vgl VwGH 5. März 2020, Ra 2019/15/0145).

Die Wohnung muss nicht den Mittelpunkt der Lebensinteressen bilden (vgl VwGH 21. Mai 1990, 89/15/0115) und es bedarf auch keiner ununterbrochenen tatsächlichen Nutzung dieser Wohnung (vgl VwGH 9. November 2004, 99/15/0008).

Nach den konkreten Umständen des gegenständlichen Falles erachtet es das Bundesfinanzgericht in einer Einzelfallbetrachtung als erwiesen, dass der Beschwerdeführer und seine Ehefrau im Streitjahr 2013 in einvernehmlicher Gestaltung über keinen gemeinsamen Wohnsitz iSd § 26 BAO verfügt haben. Das Haus der Ehefrau in Österreich stand im Alleineigentum dieser und stand – wie in freier Beweiswürdigung festgestellt – dem Beschwerdeführer nicht jederzeit für seinen eigenen Wohnbedarf zur Verfügung. Der Beschwerdeführer war darüber hinaus jedenfalls seit dem Jahr 2008 nicht mehr in Österreich gemeldet. Dass sich nicht einmal persönliche Gegenstände des Beschwerdeführers im Haus der Ehefrau befanden, wurde selbst im Aktenvermerk des Amtes für Betrugsbekämpfung

ausgeführt. Der anonymen Anzeige selbst kam keine Beweiskraft zu (VwGH 8. März 2022, Ra 2020/15/0010); sie war lediglich der Anstoß für die behördlichen Ermittlungen.

Vor dem Hintergrund der rechtlichen Ausführungen lag nach dem in freier Beweiswürdigung festgestellten Sachverhalt zumindest im Streitjahr 2013 kein (abgeleiteter) Wohnsitz iSd § 26 BAO des Beschwerdeführers in Österreich vor. In Österreich erzielte Einkünfte, die zu einer beschränkten Steuerpflicht führen hätten können, lagen im Streitjahr 2013 unstrittig nicht vor.

Mangels unbeschränkter Steuerpflicht des Beschwerdeführers in Österreich im Streitjahr 2013 bestand bereits nach innerstaatlichem Recht keine Grundlage für die Besteuerung der in der Schweiz erzielten Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit.

Damit war im Beschwerdefall hinsichtlich des Streitjahres 2013 bereits die objektive Tatseite einer Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflichten nicht erfüllt und es erübrigt sich ein Eingehen auf die subjektive Tatseite der Abgabenhinterziehung.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Die Revision ist nicht zulässig, weil die zugrundeliegenden durch die oben dargestellte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt sind. Darüber hinaus waren die in freier Beweiswürdigung vorgenommenen Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes entscheidungswesentlich (vgl zB VwGH 25.2.2016, Ra 2016/16/0006).

Wien, am 18. Mai 2026