

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Richter in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 27.10.2011 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt FA vom 05.10.2011 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 zu Recht erkannt:

### I.

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

### II.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

1) Am 16.7.2011 übermittelte die Bayrische Hypo- und Vereinsbank AG, München, fünf Kontrollmitteilungen über die dem Beschwerdeführer mit der Adresse PLZ L., L-Adr., im Kalenderjahr 2008 zugeflossenen Kapitaleinkünfte:

Kontonummer	Erlösart	Betrag in EUR
1	Zinserträge	77,00
1	Zinserträge	987,00
2	Zinserträge	10.573,00
3	Zinserträge	48,00
4	Zinserträge	110,00

Mit Vorhalt vom 23.8.2011 forderte daraufhin die Abgabenbehörde die belegte Bekanntgabe der ausländischen Kapitalerträge für das Kalenderjahr 2008 und Vorjahre sowie die Beibringung der Wertpapierdepotauszüge zum jeweiligen Kalenderjahresende und die Kontoauszüge des Wertpapierverrechnungskontos an. Der Beschwerdeführer wurde weiters ersucht, die ausländische Bankkontenentwicklung und die Herkunft des Kapitals offenzulegen und im Falle der Veräußerung von Wertpapieren während dieses Zeitraumes eine detaillierte Aufstellung darüber einzureichen. Die Beantwortung des Vorhaltes durch Vorlage von Kopien des in der BRD erlassenen Einkommensteuerbescheides und der Erklärung hierzu einschließlich der Anlage KAP wurden verspätet eingereicht und kreuzte sich mit der Erlassung des angefochtenen Erstbescheides.

2) Das Finanzamt FA erließ am 5. Oktober 2011 den **Einkommensteuerbescheid 2008** und setzte darin Kapitalertragsteuer in Höhe von 25% (2.948,75 €) der in den Kontrollmitteilungen ausgewiesenen ausländischen Kapitalanlagen (11.795,00 €) fest.

3) Der Abgabepflichtige brachte gegen diesen Bescheid mit Schriftsatz vom 27.10.2011 das Rechtsmittel der **Berufung** ein und führte darin aus:

„Ich war in 2008 sowohl in Deutschland als auch in Österreich ansässig. Mein gewöhnlicher Aufenthalt war jedoch überwiegend in Deutschland, daher wurde ich in 2008 noch unbeschränkt in Deutschland zur Einkommensteuer veranlagt. Anbei erhalten Sie den Einkommensteuerbescheid 2008 vom 18.5.2010 sowie eine Kopie der beim Finanzamt eingereichten Anlage KAP, aus denen ersichtlich ist, dass die Einkünfte aus Kapitalvermögen in Deutschland versteuert wurden und um welche Zinserträge es sich dabei gehandelt hat.

Ab 2009 habe ich, zusätzlich zum Wohnsitz, auch meinen gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich. Daher habe ich in Deutschland nur eine Erklärung für beschränkt Steuerpflichtige abgegeben, in der meine Einkünfte aus einer KG-Beteiligung sowie meine Lohneinkünfte aus einer Geschäftsführertätigkeit erklärt wurden.

Ich beantrage, den Einkommensteuerbescheid 2008 vom 5.10.2011 aufzuheben, da ich wegen meiner unbeschränkten Steuerpflicht in Deutschland bereits meiner Steuerpflicht für das Kalenderjahr 2008 nachgekommen bin.“

Aus den beigebrachten Unterlagen ergibt sich, dass sich die in der BRD erklärten Kapitaleinkünfte aus Zinsen und anderen Erträgen ohne Dividenden in der Gesamthöhe von 19.482,29 €, Dividenden und ähnlichen Erträgen in der Gesamthöhe von 4.955 €, ausländischen Zinsen und anderen Erträgen ohne Dividenden in der Gesamthöhe von 35.130,12 € sowie ausländischen Dividenden in der Höhe von 2.560,00 € zusammensetzten. An anzurechnenden Steuern wurden Zinsabschlagsteuer in der Höhe von 755,92 €, 27,41 € (betr. die Beteiligung an der KG) und 10.692,88 € (betr. ausländische Zinsen), Solidaritätszuschlag in Höhe von 22,56 €, 661,02 €, 1,49 € und 0,54 € sowie Kapitalertragsteuer in Höhe von 991,20 € erklärt. Der Veranlagung in der

BRD wurden Einkünfte aus Kapitalvermögen in Höhe von 57.142 € (Einnahmen 58.369€ abzüglich Werbungskosten 477 € und Sparer-Freibetrag 750 €) zu Grunde gelegt.

4) Im hierzu durchgeführten Ermittlungsverfahren hat sich ergeben:

- a) Der Beschwerdeführer ist deutscher Staatsangehöriger und hat sich mit 31.3.2008 an der Adresse PLZ L., L-Adr., behördlich angemeldet (ZMR-Auskunft vom 7.11.2011).
- b) Lt. Grundbuchsauszug vom 7.11.2011 hat der Beschwerdeführer die Liegenschaft EZI EZI, GB GB L., L-Adr., mit Vertrag vom 1.2.2008 käuflich ins Alleineigentum erworben. Die Adresse des Beschwerdeführers ist dabei mit D-PLZ S., S-Adr., eingetragen.

Die Eintragung des Eigentumsrechts am Kaufobjekt für den Beschwerdeführer wurde vom BG am 29.2.2008 vollzogen (Auszug aus dem Grundbuchsregister vom 15.12.2017).

c) Gemäß Pkt. VII. des Kaufvertrages gehen Besitz und Nutzung des Kaufobjektes mit dem Tag der tatsächlichen Übergabe des Kaufobjektes auf die Käuferseite über. Dies gilt grundsätzlich auch für die Gefahrtragung hinsichtlich des Kaufobjektes, jedoch geht diese spätestens mit Eintragung des Eigentumsrechtes der Käuferseite im Grundbuch auf die Käuferseite über. Das Kaufobjekt war spätestens binnen 10 Tagen ab Zustellung des Grundbuchsbeschlusses über die vertragsgemäße Verbücherung des Kaufvertrages an die Verkäuferseite der Käuferseite einschließlich sämtliche Schlüssel für das Kaufobjekt zu übergeben.

d) Punkt X. des Kaufvertrages lautet:

„Der Vertragsverfasser hat alle Vertragsteile darauf aufmerksam gemacht, dass dieses Rechtsgeschäft der Anzeige an die Grundverkehrsbehörde nach dem Tiroler Grundverkehrsgesetz bedarf.

Die Käuferseite erklärt an Eides statt, die deutsche Staatsbürgerschaft zu besitzen.

Zudem erklärt die Käuferseite, gemäß § 11 (1) des TGVG 1996, durch den beabsichtigten Rechtserwerb keinen Freizeitwohnsitz zu schaffen.

Die Vertragsteile sind in Kenntnis, dass im Falle der unzulässigen Verwendung des Vertragsobjektes als Freizeitwohnsitz die Grundverkehrsbehörde die sofortige Unterlassung der Verwendung als Freizeitwohnsitz aufzutragen und für den Fall der Nichtbefolgung dieses Auftrages beim Gericht die Zwangsversteigerung des Vertragsobjektes zu beantragen hat. Außerdem stellt eine unzulässige Verwendung als Freizeitwohnsitz eine Verwaltungsübertretung dar.“

e) Am 20.2.2008 erteilte die BH, Abteilung Grundverkehr und Bauwesen die Bestätigung der Anzeige des Rechtsvorganges und wies darin ua. darauf hin, dass im Falle der unzulässigen Verwendung eines Grundstückes/Objektes als Freizeitwohnsitz die Grundverkehrsbehörde die sofortige Unterlassung der Verwendung als Freizeitwohnsitz aufzutragen und auf den Fall der Nichtbefolgung dieses Auftrages – nach vorheriger Androhung – bei Gericht die Zwangsversteigerung des betreffenden Objektes zu beantragen hat (§ 14 Abs. 3 und 4 Tiroler Grundverkehrsgesetz 1996), sowie darauf, dass die unzulässige Verwendung eines Freizeitwohnsitzes zudem eine

Verwaltungsübertretung darstellt und gem. § 36 Abs. 1 lit. c Tiroler Grundverkehrsgesetz 1996 von der Bezirksverwaltungsbehörde mit Geldstrafe bis zu 40.000 € zu bestrafen sei.

f) Mit Schreiben vom 9.11.2011 hielt die Abgabenbehörde dem Beschwerdeführer vor, dass von einem Wohnsitz an der Adresse PLZ L., L-Adr. und damit dem Vorliegen der unbeschränkten Steuerpflicht auszugehen sei, weil andernfalls ein Erwerb der Liegenschaft nach den geltenden Grundverkehrsbestimmungen wie in Vertragspunkt X. dargelegt nicht möglich gewesen wäre. Die Abgabenbehörde gab in dem Vorhalt auch ihre Absicht bekannt, die Kapitalerträge lt. der Anlage KAP mit den Teilbeträgen 19.482,00 €, 4.955,00 €, 35.130,00 € und 2.560,00 € der österreichischen Kapitalertragsteuer zu unterwerfen, wobei der bereits erstellte deutsche Einkommensteuerbescheid nicht von Bedeutung sei. Zur Beantwortung des Vorhaltes wurde eine Frist bis 30.11.2011 eingeräumt. Der Bedenkenvorhalt blieb unbeantwortet.

5) Die Abgabenbehörde erließ daraufhin am 9.12.2011 die **Berufungsvorentscheidung**. Da der Vorhalt nicht beantwortet worden ist und keine Bedenken gegen die Besteuerung der Kapitaleinkünfte in Österreich mitgeteilt worden sind, gelangte die Abgabenbehörde zu der Entscheidung, dass die Besteuerung aufgrund des Hauskaufs und der Begründung des Wohnsitzes in PLZ L., L-Adr., zu Recht erfolgt sei. Vom angefochtenen Bescheid wich die Behörde insofern ab, als sie bei der Festsetzung der Kapitalertragsteuer von den im Bedenkenvorhalt benannten Kapitaleinkünften im Gesamtbetrag von 62.127,00 € ausging.

6) Mit Schriftsatz vom 14.12.2011 legte der Beschwerdeführer Berufung gegen die Berufungsvorentscheidung ein, der als **Vorlageantrag** zu werten ist. In der Begründung ergänzte er das bisher Vorgebrachte wie folgt:

„Wie ich Ihnen bereits in meinem ersten Berufungsschreiben gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 (Bescheiddatum 05.10.2011) mitgeteilt habe, war ich in 2008 sowohl in Deutschland als auch in Österreich ansässig. Ich habe am 01.02.2008 eine Immobilie in L. erworben, gleichzeitig besaß ich das ganze Jahr 2008 eine selbstgenutzte Immobilie in Deutschland (D-Plz S., S-Adr.). Die Immobilie in L. habe ich am 01.07.2008 bezogen.

Lt. Art. 4 des DBA Österreich/Deutschland gilt ein Steuerpflichtiger als ansässig in dem Staat (wenn er über einen Wohnsitz in beiden Ländern verfügt), zu dem er die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat. Ich war in 2008 Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH in Deutschland, daher lagen die wirtschaftlichen Interessen in 2008 in Deutschland. Ferner hatte ich als Geschäftsführer Aufgaben in Deutschland in 2008 zu erledigen, so dass auch nach dem Umzug im Juli 2008 nach Österreich mein gewöhnlicher Aufenthalt weiterhin in Deutschland lag. Diese Tätigkeit als Geschäftsführer habe ich ab 2009 auf ein Minimum zurückgefahren, so dass ab dem Jahr 2009 der gewöhnliche Aufenthalt in Österreich überwog.

Aus oben genannten Gründen galt ich in 2008 als ansässig in Deutschland und habe meine Kapitaleinkünfte, die ich bei in Deutschland ansässigen Banken erzielt habe, auch

in Deutschland versteuert (eine Kopie des Einkommensteuerbescheides 2008 habe ich Ihnen bereits zukommen lassen).

Zu Ihrem Schreiben um Ergänzung, das ich mit Frist zum 30.11.2011 beantworten hätte müssen, konnte ich leider nicht antworten, da ich mich vom 6.11. bis 10.12.2011 nicht in Österreich aufgehalten habe, sondern im Ausland.

Aus den vorgenannten Gründen beantrage ich, die festzusetzende Einkommensteuer 2008 in Österreich mit 0,00 € festzusetzen.“

7) Die Abgabenbehörde richtete daraufhin am 19.1.2012 ein Ersuchen um Ergänzung an den Beschwerdeführer. Da im Fall der Doppelansässigkeit der Lebensmittelpunkt entscheide, wurde er aufgefordert, zu den persönlichen Verhältnissen Angaben über seinen Stand, das Bestehen oder Nichtbestehen einer aufrechten Lebensgemeinschaft sowie Kinder und deren Wohnsitz zu machen. Weiters wurde eine Meldebestätigung über den ausländischen Wohnsitz angefordert und einen Beleg über die Besitzverhältnisse an diesem. Vorgehalten wurde auch der Widerspruch, wonach gegenüber der ausländischen Bank die österreichische Adresse bekannt gegeben wurde, obwohl nach der Berufungsschrift der Lebensmittelpunkt für das Jahr 2008 in Deutschland gelegen habe. Zu den wirtschaftlichen Verhältnissen wurden die Bezeichnung der GmbH, ein Firmenbuchauszug, die Geschäftsführerbestellung, der GmbH-Vertrag und die Bekanntgabe der Internetadresse angefordert. Hingewiesen wurde dabei, dass in 2008 nur geringe Geschäftsführerbezüge in Höhe von 1.230,00 € bezogen worden seien und eine ganzjährige wirtschaftliche Betätigung sohin nicht nachvollziehbar sei. Die Aufklärung dieses Umstandes unter Vorlage der Honorarnote wurde angefordert.

8) Mit Schriftsatz vom 6.2.2012 gab der Beschwerdeführer bekannt, dass er den Wohnsitz nach dem Erwerb der Immobilie in L. in Österreich angemeldet habe und auch den gewöhnlichen Aufenthalt nach Österreich habe verlegen wollen. Diese Pläne hätten jedoch aufgrund des am 9.3.2008 erlittenen Wadenbeinbruches geändert werden müssen. Da er (auch) das Eigenheim in S. nicht alleine bewohnen habe können, sei er für die Zeit der Genesung zu seiner Lebensgefährtin nach B. an die näher genannte Adresse gezogen. Dort sei er auch von März bis Juni ärztlich betreut worden, wie sich aus der beigelegten Arztrechnung (Chefarzt Dr. med. NN, Rechnung vom Rechnung vom 16.6.2008 über den Behandlungszeitraum 17.3.2008 – 13.6.2008) ergäbe. Auch die Lebensgefährtin des Beschwerdeführers konnte nicht früher umziehen, da sie ihr Geschäft erst mit Wirkung 30.6.2008 verkaufen habe können. Endgültig umgezogen sei der Beschwerdeführer mit seiner Lebensgefährtin Anfang Juli 2008. Die Kinder des Beschwerdeführers (Tochter Tochter und Sohn Sohn) wohnten in 2008 in Deutschland unter den näher angegebenen Adressen in Ba. und A..

Bei der Bank habe er ebenso wie beim Finanzamt in A. die österreichische Adresse angegeben, da dort der Hauptwohnsitz gemeldet sei, andernfalls man ja keine Immobilie in Österreich erwerben könne. In Deutschland habe daher nur der Nebenwohnsitz angemeldet werden können. Bei der Bank müsse man den Hauptwohnsitz unabhängig

vom gewöhnlichen Aufenthalt angeben. Ein Grundbuchauszug betreffend das Eigenheim in S. müsste ebenso wie der Gesellschaftsvertrag der GmbH GmbH, deren Geschäftsführer er sei und der Handelsregisterauszug hierzu (Amtsgericht A., HRB-Nr. Nr.) nachgereicht werden, da diese Unterlagen in Deutschland aufbewahrt würden. Trotz geringer Höhe des Geschäftsführergehaltes sei die Anwesenheit des Beschwerdeführers in gewissen Zeitabständen bei der Firma erforderlich.

9) Am 13.4.2012 wurde der an das Finanzamt FA gerichtete Schriftsatz der Steuerberatungskanzlei Stb., A., vom 10.4.2012 nachgereicht. Darin wird ausgeführt, dass der Beschwerdeführer das Eigenheim in Deutschland weiterhin besitze und er daher auch weiterhin in Deutschland ansässig sei und mit Juli 2008 die unbeschränkte Steuerpflicht in Deutschland nicht ende. Nach Artikel 4 Abs. 2 Nr. b) gelte im vorliegenden Fall der Doppelansässigkeit der gewöhnliche Aufenthalt als Indiz für die Ansässigkeit. Da sich der Beschwerdeführer in 2008 mehr als 183 Tage in Deutschland aufgehalten habe, gelte er als in Deutschland ansässig. Könnte nicht geklärt werden, wo der gewöhnliche Aufenthalt liege, sei die Staatsbürgerschaft maßgebend. Zufolge der DBA-gemäßen Ansässigkeit in Deutschland sei in Deutschland eine Einkommensteuerklärung für unbeschränkt Steuerpflichtige über die gesamten Einkünfte abgegeben worden, weshalb auch der Zuflusszeitpunkt der Zinseinkünfte unerheblich sei. Wegen des überwiegenden gewöhnlichen Aufenthaltes in Österreich gelte der Beschwerdeführer in 2009 als in Österreich ansässig, weshalb nur die nach DBA in der BRD zu besteuernenden Einkünfte dort besteuert worden seien. Sollte der österreichische Einkommensteuerbescheid nicht antragsgemäß aufgehoben werden, müsste der Beschwerdeführer das Finanzamt A. gem. Art. 25 DBA-BRD zum Verfahren hinzuziehen, um im Rahmen einer Verständigung zu einer befriedigenden Lösung zu kommen. Hilfsweise werde gebeten, die in der BRD bereits bezahlte Einkommensteuer auf die Kapitalerträge auf die österreichische Einkommensteuer anzurechnen.

10) In der Stellungnahme der Abgabenbehörde vom 11.7.2012 zur Vorhaltebeantwortung vom 10.4.2012 wird ausgeführt, dass nach Ansicht des Finanzamtes gem. Art. 4 DBA Österreich/Deutschland die Ansässigkeit des Beschwerdeführers ab Mitte des Jahres in Österreich gelegen habe und das Kriterium des gewöhnlichen Aufenthaltes bei Feststellbarkeit eines Mittelpunktes der Lebensinteressen nicht maßgeblich sei.

11) Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht wurde am 23.6.2016 ein Erörterungstermin abgehalten, an dem der Beschwerdeführer teilnahm. Der Beschwerdeführer wendete ein, dass der Umzug erst im September 2008 vollendet gewesen sei und der Mittelpunkt der Lebensinteressen erst ab September 2008 in Österreich gegeben sei. Zum übrigen aktenkundigen Sachverhalt wurden keine Einwendungen vorgebracht. An Unterlagen wurden die Gehaltsabrechnungen für das Jahr 2008, die Einzelumsatzaufstellungen der Banken über den Zufluss der Kapitaleinkünfte und eine Aufstellung vorgelegt, aus der die gesamten in 2008 zugeflossenen Kapitalerträge und einbehaltenen Quellensteuern sowie diese aufgeteilt auf die Zeiträume bis und nach dem 1.7.2008 hervorgehen.

In Ergänzung des Sachverhaltes gab der Beschwerdeführer den Namen und das Geburtsdatum der Lebensgefährtin bekannt und führte aus, dass die Lebensgefährtin ihren Betrieb, eine Parfümerie, aus Anlass des Umzuges nach L. mit 30.6.2008 verkauft habe. Die Übersiedlung nach L. sei im Frühjahr 2008 geplant gewesen, aber in Folge des Schiunfalls und der damit verbundenen Verletzungen sei er bis Ende Juni 2008 auf Krücken gegangen. Die Übersiedlung konnte erst danach umgesetzt werden, das hieße, dass im Juli und August sein Haushalt und derjenige seiner Lebensgefährtin aufgelöst wurden. Die Lebensgefährtin habe ihre Sachen zum Teil nach L. gebracht, zum Teil in eine dem Beschwerdeführer gehörenden Wohnung. Der Beschwerdeführer übersiedelte zur Gänze nach Österreich. Die Lebensgefährtin halte sich überwiegend in Österreich in L. auf, doch wenn die Umgebung zu einsam werde, fahre sie für eine Zeit lang nach Deutschland. Der Beschwerdeführer sei in L. zu Hause, er sei sehr naturverbunden und liebe den Winter und die Sportmöglichkeiten zu dieser Jahreszeit. Zu seinen Kindern gab der Beschwerdeführer an, dass die Tochter, geboren 1984, Lehrerin sei und der Sohn, geboren 1980, im Verkauf der GmbH GmbH tätig sei. Das Eigenheim in S. stehe derzeit leer und es werde derzeit versucht, dieses zu vermieten.

Nach Diskussion wurde Einigkeit zwischen dem Beschwerdeführer und dem Vertreter der Abgabenbehörde darüber erzielt, dass in Berücksichtigung des krankheitsbedingten späten Beginns der Übersiedlung (Mitte Juni 2008) und der Beeinträchtigungen durch die Unfallfolgen (Wadenbeinbruch, Fortbewegung auf Krücken) sowie Bedachtnahme auf die erforderlichen Behördenwege und Maßnahmen zur Herstellung der Beheizbarkeit und Energie- und Wasserversorgung der erworbenen Immobilie die Verlegung des Wohnsitzes nach Österreich mit 1.8.2008 anzusetzen ist. Abgesehen von den unfallbedingten Einschränkungen wurden keine die Verlegung des Wohnsitzes weiter verzögernden Umstände bekanntgegeben.

Zu den wirtschaftlichen Interessen gab der Beschwerdeführer an, dass er seit ca. 2005 oder 2006 nicht mehr in Vollzeit tätig sei und er keine Pension beziehe. Das Gehalt von 500 € monatlich sei ein Beratungshonorar von der Fa. GmbH GmbH, das nach wie vor bezogen werde. Das Erfordernis einer täglichen Anwesenheit in der Firma sei mit dieser Tätigkeit nicht verbunden, die Anwesenheit in der Firma erfolge sporadisch je nach Ereignissen oder Bedarf. Die wirtschaftlichen Umstände seien in den Jahren 2008 und 2009 vergleichbar gewesen, der Beschwerdeführer habe nur Kapitaleinkünfte und das Honorar bezogen. Bis zum Erreichen des Alters von 65 Jahren beziehe der Beschwerdeführer keine Pensionseinkünfte, auch nicht solche aus einer privaten Versicherung. Die Lebensgefährtin verfüge über keine laufenden Einkünfte und lebt ebenfalls von ihrem Vermögen.

12) Aus den beigebrachten Gehaltsabrechnungen geht hervor, dass der Beschwerdeführer ein monatliches Gehalt von 500,00 €, Urlaubsgeld in Höhe von 346,14 € und Beiträge zur betrieblichen Alterssicherung in der Höhe von 1.521,87 € sowie ein 13. Monatseinkommen (500,00 €) bezogen hat. In den den Bankauszügen beigeschlossenen

Übersicht der Kapitaleinkünfte wurden diese bezogen auf den Stichtag 1.7.2008 wie folgt zusammengefasst:

<b>Bank / Erträge aus</b>	<b>Erträge gesamt</b>	<b>Erträge vor 1.7.2008</b>	<b>Erträge nach 1.7.2008</b>
<b>Hypo Vereinsbank</b>			
Guthaben und Einlagen	11.965,29	1.153,84	10.811,45
Festverzinslichen Wertpapieren	-510,93	-510,93	0,00
Aus Investmentanteilen	6.660,13	21,00	6.639,13
Aktien und anderen Anteilen	4.955,96	4.955,96	0,00
Ausländischen Kapitalerträgen	35.097,13	35.097,13	0,00
Dividenden und ähnlichen Erträgen	2.560,79	1.225,88	1.334,91
<b>Sparkasse A-S</b>			
Guthaben und Einlagen	1.368,29	584,94	783,35
<b>Commerzbank A.</b>			
Ausländischen Kapitalerträgen	33,12	0,00	33,12
<b>Beteiligungseinkünfte aus Kapitalvermögen</b>			
BVT-CAM Private Equity Fund GmbH & CoKG	24,00	0,00	24,00
	<b>62.153,78</b>	<b>42.527,82</b>	<b>19.625,96</b>
<b>Davon</b>			
Guthaben und Einlagen	13.333,58	1.738,78	11.594,80
Ausländischen Kapitalerträgen	35.130,25	35.097,13	33,12
<b>Bank / Erträge aus</b>	Anrechenbare Quellensteuer gesamt	Anrechenbare Quellensteuer vor 1.7.2008	Anrechenbare Quellensteuer nach 1.7.2008
<b>Hypo Vereinsbank</b>			
Guthaben und Einlagen	345,43	345,43	0,00
Festverzinslichen Wertpapieren	0,00	0,00	0,00
Aus Investmentanteilen	0,00	0,00	0,00
Aktien und anderen Anteilen	991,20	991,20	0,00

Ausländischen Kapitalerträgen	10.682,94	10.682,94	0,00
Dividenden und ähnlichen Erträgen	384,12	183,88	200,24
<b>Sparkasse A-S</b>			
Guthaben und Einlagen	410,49	175,49	235,00
<b>Commerzbank A.</b>			
Ausländischen Kapitalerträgen	9,94	0,00	9,94
	<b>12.824,12</b>	<b>12.378,94</b>	<b>445,18</b>

13) Mit E-Mail vom 8.7.2016 wurde dem Beschwerdeführer bekanntgegeben, dass bezogen auf den Zuzug nach Österreich mit 1.8.2008 aus der vorgelegte Aufstellung der Kapitalerträge nach Ansicht der Abgabenbehörde die Dividendenauszahlung General Electric vom 25.7.2008 in Höhe von 589,54 € sowie die darauf entfallende anteilige Quellensteuer von 88,43 € auszuscheiden seien. Ebenso seien die auf die aus der BRD bezogenen Zinsen entfallenden Quellensteuern, weil auf Grund von Art. 11 DBA-BRD nicht anrechenbar, auszuscheiden. Betreffend die über die Commerzbank bezogenen ausländischen Kapitalerträge wurde vorgehalten, dass der ausgewiesene Abzug von Zinsabschlagsteuer und Solidaritätszuschlag auf deutsche Quellen hindeuteten, und es wurde um Bekanntgabe der Art der Einkünfte (Zinsen, Dividenden) gebeten. Der Beschwerdeführer stimmte mit Schriftsatz vom 22.9.2016 den vorgehaltenen beabsichtigten Änderungen zu. Die nochmalige Anfrage nach der Art der über die Commerzbank bezogenen Einkünfte mit Mail vom 27.9.2016 blieb unbeantwortet.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Eingangs wird darauf hingewiesen, dass die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht (§ 323 Abs. 38 BAO idF BGBl. I 2013/70).

#### A) Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer ist Staatsbürger der Bundesrepublik Deutschland und besitzt ein Eigenheim in S.. Er erwarb mit Kaufvertrag vom 1.2.2008 die Liegenschaft in EZI EZI, GB L., bestehend aus einer Grundfläche von 828 m<sup>2</sup> und dem darauf auf einer Baufläche von 127 m<sup>2</sup> errichteten Wohnhaus L-Adr. ins Alleineigentum. Gemäß Pkt. VII des Kaufvertrages gingen Besitz, Nutzung und Gefahrtragung hinsichtlich des Kaufobjektes mit dem Tag der tatsächlichen Übergabe, die Gefahrtragung jedoch spätestens mit Eintragung des Eigentumsrechtes der Käuferseite im Grundbuch, sohin am 29.2.2008, auf die Käuferseite über. Das Kaufobjekt war binnen 10 Tagen ab Zustellung

des Grundbuchsbeschlusses über die vertragsgemäße Verbücherung des Kaufvertrages an die Verkäuferseite einschließlich sämtlicher Schlüssel an die Käuferseite zu übergeben.

Der nach den Angaben in der Beschwerde zeitnah geplante Umzug in diese Immobilie musste einerseits aufgrund eines am 9.3.2008 erlittenen Wadenbeinbruchs mit Behandlungsdauer bis 13.6.2008 (Rg. des behandelnden Arztes in B. vom 16.6.2008) und der damit verbundenen Betreuungsbedürftigkeit und Einschränkungen in der Fortbewegung sowie andererseits zur Durchführung der Veräußerung des Unternehmens der Lebensgefährtin des Beschwerdeführers (Veräußerung zum 30.6.2008) bis Anfang Juli 2008 verschoben werden. Sowohl der Beschwerdeführer als auch dessen in B. wohnhaft gewesene Lebensgefährtin lösten ihre Haushalte auf und übersiedelten nach L.. Beide Parteien stimmen darin überein (Erörterungsgespräch vom 23.6.2016, E-Mail des Behördenvertreters vom 27.6.2016, Schreiben des Beschwerdeführers vom 22.9.2016), dass der Umzug auch in Berücksichtigung der persönlichen Einschränkungen, des Umfangs der Übersiedlungen und der zur qualifizierten Wohnsitzen in L. erforderlichen Maßnahmen mit 1.8.2008 im Wesentlichen vollzogen war.

Der Beschwerdeführer hat zwei Kinder, die 1984 geborene Tochter Tochter, Lehrerin, wohnhaft in Ba., sowie den 1980 geborenen Sohn Sohn, der im Verkauf der GmbH GmbH tätig und in A. wohnhaft ist. Der Beschwerdeführer ist, da sehr naturverbunden und an den sich vom Wohnsitz in L. aus bietenden Wintersportmöglichkeiten interessiert, in L. zu Hause. Das Eigenheim in S. stand zum Zeitpunkt des Erörterungstermines (23.6.2016) leer und zur Vermietung.

Der Beschwerdeführer bezog im Streitjahr nichtselbständige Einkünfte für die Beratertätigkeit gegenüber der GmbH GmbH mit Sitz in S. einschließlich der Sonderzahlungen in Höhe von 6.846,13 € und Bruttoeinkünfte aus Kapitalvermögen in der Gesamthöhe von 62.153,78 €. Pensionseinkünfte werden erst mit Erreichen des Alters von 65 Jahren bezogen. Auch die Lebensgefährtin des Beschwerdeführers bezog nur Kapitaleinkünfte. Die Beratungstätigkeit des Beschwerdeführers erforderte nur eine sporadische Anwesenheit im Unternehmen je nach Bedarf und Ereignissen. Die Einschränkung des Umfangs der Betätigung für die GmbH GmbH besteht bereits seit 2005 bzw. 2006.

## B) Ansässigkeit

1) Artikel 4 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl. III Nr. 182/2002, (im Folgenden: DBA BRD) lautet:

*(1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck „eine in einem Vertragsstaat ansässige Person“ eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist, und umfasst auch diesen Staat, seine Gebietskörperschaften und andere juristische Personen des öffentlichen Rechts. Der*

*Ausdruck umfasst jedoch nicht eine Person, die in diesem Staat nur mit Einkünften aus Quellen in diesem Staat oder mit in diesem Staat gelegenem Vermögen steuerpflichtig ist.*

*2) Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt Folgendes:*

- a) Die Person gilt als nur in dem Staat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt; verfügt sie in beiden Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen);*
- b) kann nicht bestimmt werden, in welchem Staat die Person den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen hat, oder verfügt sie in keinem der Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat;*
- c) hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Staaten oder in keinem der Staaten, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, dessen Staatsangehöriger sie ist;*
- d) ist die Person Staatsangehöriger beider Staaten oder keines der Staaten, so werden sich die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten bemühen, die Frage in gegenseitigem Einvernehmen zu regeln.*

*(3) Ist nach Absatz 1 eine andere als eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt sie als in dem Staat ansässig, in dem sich der Ort ihrer tatsächlichen Geschäftsleitung befindet.*

Nach Art. 4 Abs. 1 des Abkommens der Republik Österreich und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen, BGBl. III Nr. 6/1998 (im Folgenden: DBA-USA) bedeutet im Sinne dieses Abkommens der Ausdruck „eine in einem Vertragsstaat ansässige Person“ eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, ihrer Staatsbürgerschaft, des Ortes ihrer Geschäftsleitung, des Ortes ihrer Gründung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist, jedoch umfasst dieser Ausdruck nicht Personen, die in diesem Staat nur mit Einkünften aus Quellen in diesem Staat der Steuerpflicht unterliegen.

2) Der Beschwerdeführer behielt auch nach dem Zuzug nach Österreich einen Wohnsitz in der BRD bei, sodass er ab diesem Zeitpunkt in beiden Vertragsstaaten nach Art. 4 Abs. 1 DBA-BRD ansässig war. Die sich daraus ergebende Frage, in welchem Staat er als ansässig im Sinne der Quellenzuteilungsregeln des Doppelbesteuerungsabkommens zu gelten hat, ist nach Art. 4 Abs. 2 DBA-BRD zu lösen. Nach lit. a dieser Bestimmung ist bei Doppelansässigkeit der Mittelpunkt der Lebensinteressen ausschlaggebend. Nur dann, wenn dieser nicht feststellbar ist, kommen die weiteren Abgrenzungsmerkmale in der normierten Reihenfolge, nämlich jene des gewöhnlichen Aufenthalts und der Staatsbürgerschaft, jeweils subsidiär zur Anwendung.

Der steuerliche Berater des Beschwerdeführers führt in seiner Eingabe vom 10.4.2012 aus, dass der Beschwerdeführer gem. Art. 4 Abs. 2 lit b und c DBA-BRD in 2008 als in der BRD ansässig zu gelten hat, weil er in diesem Jahr seinen überwiegenden gewöhnlichen Aufenthalt in der BRD hatte und deutscher Staatsbürger ist. Diese Argumentation widerspricht damit dem klaren Abkommenswortlaut, wonach die Abgrenzungskriterien nicht wahlweise und kumulativ, sondern subsidiär in der Weise heranzuziehen sind, dass zunächst zu prüfen ist, in welchem Staat sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen befindet. Kann dieser festgestellt werden, ist damit die Rechtsfrage der Ansässigkeit entschieden. Ausführungen darüber, dass und aus welchen Gründen ein Mittelpunkt der Lebensinteressen nicht feststellbar sei, fehlen in der Eingabe. Sie stünden letztlich auch den klaren Angaben des Beschwerdeführers in der Vorhaltebeantwortung vom 6.2.2012 entgegen, wonach – zumindest ab 2009, weil ab da ganzjährig - auch seiner Ansicht nach der Mittelpunkt der Lebensinteressen in L. liegt.

3) a) Der Verwaltungsgerichtshof hat in ständiger Rechtsprechung (vgl. E. vom 20.2.2008, 2005/15/0135; vom 25.7.2013, 2011/15/0193; vom 29.1.2015, Ra 2014/15/0059; vom 25.11.2015, 2011/13/0091; vom 15.9.2016, 2016/15/0057; vom 17.10.2017, Ra 2016/15/0008) festgestellt, dass für die Beurteilung der Frage, an welchem Ort (in welchem Staat) der Steuerpflichtige die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat, auf das Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse abzustellen ist, 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 und dies selbst bei so hohem beruflichen Engagement, dass die persönlichen und wirtschaftlichen Interessen völlig verschmelzen und mit letzter Hingabe "eine Berufung gelebt" wird (VwGH 15. 9. 2016, Ra 2016/15/0057).

Unter persönlichen Beziehungen sind all jene zu verstehen, die einen Menschen aus in seiner Person liegenden Gründen mit jenem Ort verbinden, an dem er einen Wohnsitz innehält. Von Bedeutung sind dabei familiäre Bindungen sowie Betätigungen gesellschaftlicher, religiöser und kultureller Art und andere Betätigungen zur Entfaltung persönlicher Interessen und Neigungen, aber auch Verbindungen zu Sachgesamtheiten, wie Privatsammlungen, und die Mitgliedschaft in Vereinen und andere soziale Engagements. Wirtschaftliche Bindungen gehen vor allem von örtlich gebundenen Tätigkeiten und von Vermögensgegenständen in Form von Einnahmequellen aus. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen ist durch eine zusammenfassende Wertung aller Umstände zu ermitteln. Entscheidend ist letztlich, welcher Vertragsstaat für die Person der bedeutungsvollere ist (vgl. Verwaltungsgerichtshof vom 25. Juli 2013, 2011/15/0193, mit weiteren Nachweisen sowie VwGH vom 16. Dezember 2015, 2013/15/0117).

Bei der Ermittlung des Mittelpunktes der Lebensinteressen ist regelmäßig nicht nur auf die Verhältnisse eines Jahres, sondern auf einen längeren Beobachtungszeitraum abzustellen (vgl. Philipp/Loukota/Jirousek, Internationales Steuerrecht, Z 4 Tz 11).

b) Der Beschwerdeführer sah es in den Ausführungen seiner Beschwerde als entscheidend an, dass seine wirtschaftlichen Interessen zufolge seiner Tätigkeit für die GmbH GmbH in der BRD gelegen seien. Aus der Tätigkeit habe er Geschäftsführerbezüge erhalten und erforderte diese Tätigkeit auch die Anwesenheit vor Ort. Erst 2009 habe er die Tätigkeit reduziert, sodass auch der gewöhnliche Aufenthalt ab 2009 in Österreich gelegen habe. Die zum Beleg dieser Angaben angeforderten Unterlagen wie Geschäftsführervertrag und Handelsregisterauszug wurden nicht vorgelegt. Im Erörterungsgespräch vom 23.6.2016 wurden die Beschwerdeausführungen dahingehend näher ausgeführt, dass es sich bei der Tätigkeit für die GmbH GmbH um eine Beratertätigkeit mit nur sporadischer Anwesenheitspflicht handelte. Damit im Einklang steht der Umstand, dass aus dieser Tätigkeit lediglich ein Gehalt von 500 € monatlich bezogen wird. Der Lebensunterhalt wurde nach eigenen Angaben des Beschwerdeführers im Wesentlichen von den Erträgen aus seinem angelegten Kapitalvermögen (in 2008 62.153,78 €, davon sind 19.036,42 € nach dem 1.8.2008 zugeflossen) bestritten. Der Bezug der Kapitalerträge setzt eine Ortsgebundenheit nicht voraus und bringt sie auch nicht mit sich. Im Beschwerdefall sind die wirtschaftlichen Interessen somit nahezu zur Gänze an die ortsungebunden zu erzielenden Kapitaleinkünfte geknüpft, weshalb von keinen für eine Qualifikation als Mittelpunkt der Lebensinteressen relevanten engen wirtschaftlichen Beziehungen zur BRD auszugehen ist.

c) Der Beschwerdeführer gab an, dass der Umzug nach L. aus persönlichen Neigungen erfolgte, er fühlt sich hier zu Hause, liebt die Natur und die in dieser Umgebung gebotenen sportlichen Möglichkeiten. Er lebt in Partnerschaft mit seiner Lebensgefährtin, beide haben ihre Haushalte in der BRD aufgelöst und sind im Juli 2008 nach L. übersiedelt. Dieser Umstand in Verbindung damit, dass die Liegenschaft in L. vom Beschwerdeführer ins Eigentum erworben wurde und zu ihr ein Wohnhaus mit 127 m<sup>2</sup> verbauter Fläche gehört, spiegeln die engen persönlichen Beziehungen zum Wohnsitz in L. und die hievon getragene Bedeutung des Zuzugs nach Österreich, nämlich den Mittelpunkt der Lebensinteressen hierher zu verlegen, wieder.

Die ebenfalls als persönliche Beziehungen, diesfalls zur BRD, eingewendeten Bindungen dadurch, dass beide Kinder in der BRD leben, vermögen daran nichts zu ändern. Beide Kinder sind erwachsen (im Beschwerdejahr 24 und 28 Jahre alt), beide stehen im Berufsleben (Lehrerin und Verkaufstätigkeit bei der GmbH GmbH) und beide unterhalten einen eigenständigen Haushalt (Ba. und A., 88 und 20 km von S. entfernt). Die familiären Verbindungen des Beschwerdeführers zur BRD sind demnach schon nicht geeignet, einen abgeleiteten Wohnsitz nach sich zu ziehen (vgl. UFS 29.6.10, RV/2331-W/09 ; 20.10.09, RV/1127-W/09 , Marschner in Jakom EStG, 10. Aufl. 2017, § 1 Tz 39, Loukota/Jirousek, Internationales Steuerrecht I/1 Z 00 Rz 14), erst recht nicht vermögen sie den Mittelpunkt der Lebensinteressen an einem von den eigenen Hausständen der erwachsenen Kinder entfernten Wohnort in der BRD zu begründen (vgl. VwGH vom 16.12.2015, 2013/15/0117).

Den familiären Beziehungen zur BRD stehen das persönliche Empfinden des Beschwerdeführers des Zuhauseseins in L. sowie das Interesse an den dort gebotenen Sport- und Freizeitmöglichkeiten in Beziehung zu Österreich gegenüber. Diese Umstände haben den Beschwerdeführer seinen Aussagen nach auch zur Wohnsitznahme in L. unter gänzlicher Haushaltsverlegung bewogen. Auch die Lebensgefährtin hat ihren Wohnsitz in der BRD aufgelassen und ist in die neuerworbene Liegenschaft des Beschwerdeführers in L. gezogen. Sie hält sich überwiegend in L. auf und nur, wenn es ihr zu einsam wird, fährt sie eine Zeitlang in die BRD. Entgegen den vorgebrachten Beschwerdeeinwendungen zeigt das Gesamtbild der Verhältnisse daher jeden Zweifel ausschließend auf, dass der Beschwerdeführer mit der Wohnsitznahme in L. nicht nur einen Zweitwohnsitz begründete, sondern auch den Mittelpunkt der Lebensinteressen dorthin verlegt hat. Die wirtschaftlichen Beziehungen zur BRD sind von nur untergeordneter Bedeutung und die nach den von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätzen für die Qualifizierung der Wohnsitze wesentlicheren persönlichen Beziehungen sind in Bezug auf den Wohnsitz in L. um ein Vielfaches enger und umfassender als jene zum Wohnort in der BRD.

d) Die Errichtung lediglich eines Zweitwohnsitzes widerspräche auch den grundverkehrsrechtlichen Regelungen zum Erwerb von Eigentum an Grundvermögen in Österreich. Mit der Unterschrift unter den Kaufvertrag bestätigte der Beschwerdeführer, dass er darauf aufmerksam gemacht wurde, dass der Eigentumserwerb der Anzeige an die Grundverkehrsbehörde nach dem Tiroler Grundverkehrsgesetz bedurfte und er in Kenntnis darüber ist, dass im Falle der unzulässigen Verwendung des Vertragsobjektes als Freizeitwohnsitz die Grundverkehrsbehörde die sofortige Unterlassung der Verwendung als Freizeitwohnsitz auftragen und für den Fall der Nichtbefolgung dieses Auftrages beim Gericht die Zwangsversteigerung des Vertragsobjektes zu beantragen hat (Punkt X. des Kaufvertrages). Das Verbot der Freizeitwohnsitznahme und die daran geknüpften Sanktionen einschließlich der Tatsache, dass mit der Freizeitwohnsitznahme auch eine mit Geldstrafe bis zu 40.000 € bedrohte Verwaltungsübertretung begangen wird, wurden dem Beschwerdeführer in der Bestätigung der Anzeige des Erwerbs des gegenständlichen Liegenschaftserwerbes in L. durch die zuständige Bezirkshauptmannschaft vom 20.2.2008 in detaillierter Weise und unter Angabe der Bezug habenden Rechtsquellen explizit dargelegt.

Diese Beschränkung des Eigentumserwerbs nannte der Beschwerdeführer auch als Grund für die Angabe der österreichischen Adresse bei der deutschen Bank und dem deutschen Finanzamt. Dabei kann nicht übersehen werden, dass diese Einlassung (erst) in der gegenständlichen Beschwerde, welche das Ziel der Rechtfertigung der Besteuerung der Kapitaleinkünfte in der BRD verfolgte, erhoben wurde. Unter Bedachtnahme darauf, dass der Beschwerdeführer für den Zeitraum ab 1.1.2009 den Mittelpunkt der Lebensinteressen selbst als in Österreich gelegen angibt, er den Haushalt in der BRD auflöste und die Entscheidung des Zuzugs nach Österreich auf den Mittelpunkt der Lebensinteressen nach sich ziehenden persönlichen Neigungen (Aussage des Beschwerdeführers im Erörterungsgespräch vom 23.6.2016) gründete, bestehen keine

Anhaltspunkte dafür, dass die Angabe der österreichischen Adresse gegenüber Bank und Finanzamt lediglich aus strategischen Gründen erfolgt sei und in Wahrheit eine Umgehung der Bestimmungen des Tiroler Grundverkehrsgesetzes stattgefunden hätte. Ein derartiges Vorgehen wurde vom Beschwerdeführer auch nicht ernstlich behauptet, es wurde lediglich das Bestehen des Mittelpunktes der Lebensinteressen erst ab 2009 eingewendet, weil die Übersiedlung nach Österreich erst in der zweiten Jahreshälfte erfolgte. Nicht zuletzt steht damit auch im Einklang, dass bisher keine der für eine unzulässige Verwendung als Zweitwohnsitz vorgesehenen grundverkehrs- und verwaltungsbehördlichen Maßnahmen und Sanktionen gesetzt worden sind.

e) Der Beschwerdeführer vertritt die Ansicht, dass er den Mittelpunkt der Lebensinteressen ab 2009 in L. hatte, im Beschwerdejahr jedoch in der BRD, da er sich dort mehr als 183 Tage aufgehalten habe. Im Beschwerdejahr sei sein überwiegender gewöhnlicher Aufenthalt daher in der BRD gewesen. Dabei stützte er sich auf den Umstand, dass die Unfallfolgen (Beschwerdeführer) und die Betriebsveräußerung (Lebensgefährtin) die Übersiedlung verzögert haben, wodurch im Beschwerdejahr der Wohnsitz in L. und der gewöhnliche Aufenthalt in Österreich weniger als ein halbes Jahr bestanden haben, in 2009 hingegen das gesamte Jahr.

Wie bereits ausgeführt, ist der gewöhnliche Aufenthalt nur subsidiär als Abgrenzungskriterium für die Feststellung des Ansässigkeitsstaates bei Doppelwohnsitz heranzuziehen, wenn ein Mittelpunkt der Lebensinteressen nicht feststellbar ist. Demnach kann der gewöhnliche Aufenthalt zwar ein Indiz zum Bestehen entsprechend enger wirtschaftlicher und persönlicher Beziehungen sein, doch ist er für die Qualifikation eines Wohnsitzes als Mittelpunkt der Lebensinteressen weder an sich noch in einem bestimmten zeitlichen Verhältnis Voraussetzung (vgl. VwGH vom 25.7.2013, 2011/15/0193). Bei unterjähriger Verlegung des Mittelpunktes der Lebensinteressen ist auch nicht darauf abzustellen, wo dieser bezogen auf ein Kalenderjahr überwiegend gelegen ist. Folgte man der vom Beschwerdeführer vertretenen Rechtsansicht, bedeutete dies, dass im Falle der wie ursprünglich geplanten Übersiedlung unmittelbar nach dem Kauf der Immobilie am 1.2.2008 der gewöhnliche Aufenthalt und der Mittelpunkt der Lebensinteressen im Beschwerdejahr überwiegend in Österreich gelegen hätten. Daher würde die Ansässigkeit für das gesamte Beschwerdejahr als in Österreich gelegen gelten und wären auch Einkünfte, die vor der Schaffung eines Wohnsitzes in Österreich zugeflossene sind, in Österreich zu versteuern. Eine derartige Absicht kann den das Abkommen unterzeichnenden Staaten aber nicht unterstellt werden, weisen doch die allgemeinen Bestimmungen und die detaillierten Zuteilungsregeln im DBA-BRD deutlich auf das Bestreben einer genauen Zuteilung der Besteuerungsrechte an die Vertragsstaaten hin. Erreicht wird dies, indem in den Zuteilungsregelungen der Ansässigkeit des Empfängers maßgebliche Bedeutung zukommt, diese aber nach Art. 4 des DBA-BRD an das Bestehen bestimmter Fakten geknüpft ist. Für davon abweichende fiktionale Zuordnungen des Mittelpunktes der Lebensinteressen als in einem Staat gelegen, in dem die vorausgesetzten Sachverhalte nicht mehr bestehen, besteht daher kein Raum.

f) Zusammenfassend ergibt sich daher aus dem Gesamtbild der Verhältnisse, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Beschwerdeführers ab 1.8.2008 in Österreich gelegen ist und er gem. Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA-BRD ab diesem Zeitpunkt als in Österreich ansässig zu gelten hat.

Da der Beschwerdeführer ab 1.8.2008 einen Wohnsitz in Österreich begründet hat und damit gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 in die unbeschränkte Steuerpflicht eingetreten ist, ist er nach Art 4 Abs. 1 DBA-USA im Sinne dieses Abkommens „eine in einem Vertragsstaat ansässige Person“. Abgesehen von den Einkünften aus dem Investment in den USA bestehen keine Anknüpfungsmerkmale zur USA, sodass in Bezug auf die USA kein Fall einer zu lösenden Doppelansässigkeit vorliegt. Ab dem 1.8.2008 sind daher die Bestimmungen des DBA-USA anzuwenden, wobei von der Ansässigkeit des Beschwerdeführers in Österreich auszugehen ist.

C) Zuteilung der Besteuerungsrechte an den Kapitaleinkünften an die Vertragsstaaten

1) Gemäß Artikel 10 Abs. 1 DBA-BRD dürfen Dividenden, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person zahlt, im anderen Staat besteuert werden. Das Besteuerungsrecht an den Dividenden aus der Bundesrepublik Deutschland steht sohin dem Ansässigkeitsstaat bezogen auf den Empfänger der Kapitaleinkünfte zu. Nach Abs. 2 der Bestimmung besteht jedoch auch ein eingeschränktes Besteuerungsrecht des Quellenstaates in Höhe von 5 v.H. des Bruttobetrages der Dividenden, wenn der Nutzungsberechtigte eine Gesellschaft (jedoch keine Personengesellschaft) ist, die unmittelbar über mindestens 10 vom Hundert des Kapitals der die Dividenden zahlenden Gesellschaft verfügt (lit. a) und 15 vom Hundert des Bruttobetrags der Dividenden in allen anderen Fällen (lit. b).

Nach Artikel 11 Abs. 1 DBA-BRD dürfen Zinsen, die aus einem Vertragsstaat stammen und an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person gezahlt werden, wenn diese Person der Nutzungsberechtigte ist, nur im anderen Staat besteuert werden. Das Besteuerungsrecht an den Zinsen aus der Bundesrepublik Deutschland steht sohin dem Ansässigkeitsstaat bezogen auf den Empfänger der Kapitaleinkünfte zu. Ein Besteuerungsrecht auch des Quellenstaates ist nicht normiert.

Nach Artikel 23 Abs. 2 lit. b DBA-BRD wird im Fall, dass eine in der Republik Österreich ansässige Person Einkünfte bezieht, die nach den Artikeln 10 DBA-BRD in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden dürfen, so rechnet die Republik Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der in der Bundesrepublik Deutschland gezahlten Steuer entspricht. Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der auf die aus der Bundesrepublik Deutschland bezogenen Einkünfte entfällt.

2) Nach Artikel Abs. 10 Abs. 1 DBA-USA dürfen Dividenden, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person zahlt, im anderen Staat besteuert werden. Diese Dividenden dürfen jedoch nach Abs. 2 auch in dem Vertragsstaat, in dem die die Dividenden zahlende Gesellschaft

ansässig ist, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden; die Steuer darf aber, wenn der Empfänger der Dividenden der Nutzungsberechtigte ist, nicht übersteigen: a) 5 vom Hundert des Bruttobetrags der Dividenden, wenn der Nutzungsberechtigte eine Gesellschaft (jedoch keine Personengesellschaft) ist, die unmittelbar über mindestens 10 vom Hundert der stimmberechtigten Anteile der die Dividenden zahlenden Gesellschaft verfügt und b) 15 vom Hundert des Bruttobetrags der Dividenden in allen anderen Fällen.

Nach Artikel 22 Abs. 3 lit. a DBA-USA rechnet Österreich im Fall, dass eine in Österreich ansässige Person Einkünfte bezieht und diese Einkünfte nach diesem Abkommen in den Vereinigten Staaten besteuert werden dürfen, auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in den Vereinigten Staaten gezahlten Steuer vom Einkommen entspricht. Der anrechenbare Betrag ist dabei jedoch durch die Einschränkung in Art. 10 Abs. 2 DBA-USA und die Höhe des auf diese Einkünfte entfallenden Betrages an österreichischer Einkommensteuer begrenzt.

#### D) Ausübung der Besteuerungsrechte in Österreich, anrechenbare Quellensteuern

- 1) Gemäß § 37 Abs. 8 EStG 1988 idF BGBl, 85/2008 sind folgende Einkünfte oder Kapitalerträge bei der Berechnung der Einkommensteuer desselben Einkommensteuerpflichtigen weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen (§ 2 Abs. 2 EStG 1988) zu berücksichtigen und mit einem besonderen Steuersatz von 25% zu versteuern:
  1. ...
  2. Ausländische Kapitalerträge im Sinne des § 93 Abs. 2 Z 1 lit. a bis c EStG 1988 , die nicht von einer inländischen auszahlenden Stelle (§ 95 Abs. 3 Z 4 EStG 1988 ) ausbezahlt werden, sowie Zuwendungen einer ausländischen Stiftung oder sonstigen Vermögensmasse, die mit einer Privatstiftung vergleichbar sind.
  3. Nicht im Inland bezogene Kapitalerträge im Sinne des § 93 Abs. 2 Z 3 EStG 1988 sowie des § 93 Abs. 3 EStG 1988 .
  4. Ausschüttungsgleiche Erträge ausländischer Kapitalanlagefonds gemäß § 42 Abs. 1 des Investmentfondsgesetzes 1993, einschließlich Substanzgewinne, die im Sinne des § 40 Abs. 1 des Investmentfondsgesetzes 1993 Einkünfte gemäß § 30 darstellen.
  5. Ausschüttungsgleiche Erträge ausländischer Immobilienfonds gemäß § 42 Abs. 1 zweiter Satz des Immobilien-Investmentfondsgesetzes.
- 2) Der Beschwerdeführer trat mit seinem Zuzug nach Österreich am 1.8.2008 in die unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich ein. Die von ihm seit diesem Zeitpunkt bezogenen Kapitaleinkünfte, bestehend aus Zinsen und Dividenden aus der BRD und der USA, sind daher nach innerstaatlichem Recht gem. § 37 Abs. 8 EStG 1988 mit dem besonderen Steuersatz von 25 v.H. zu besteuern. Da der Beschwerdeführer seit 1.8.2008 als in Österreich ansässig im Sinne von Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA-BRD und Art. 4 Abs. 1 DBA-USA gilt, steht das Besteuerungsrecht an den ab diesem Zeitpunkt zugeflossenen Dividenden und Zinsen aus der BRD und der USA nach Art 10 und 11

DBA-BRD sowie Art. 10 DBA-USA Österreich zu. Eine Besteuerung dieser Einkünfte in Österreich entspricht somit auch dem internationalen Steuerrecht.

3) Der Beschwerdeführer legte beim Erörterungsgespräch eine Aufstellung seiner ab dem 1.7.2008 zugeflossenen Einkünfte und der davon einbehaltenen Quellensteuern vor. Die Angaben in dieser Aufstellung sind unstrittig und durch die vorgelegten Unterlagen belegt. Da die Begründung des Wohnsitzes wie vorstehend ausgeführt erst mit 1.8.2008 erfolgt ist, sind diese Angaben insoweit zu korrigieren, als die am 25.7.2008 zugeflossene Dividende von General Electric in Höhe von 589,54 € sowie die darauf entfallende Quellensteuer in Höhe von 88,43 € auszuscheiden sind. Die zu erfassenden Kapitaleinkünfte betragen daher 19.036,42 €.

4) In der Aufstellung wurden an anrechenbaren Quellensteuern der Betrag von 200,24 € (Dividenden und ähnliche Erträge) sowie die Beträge von 235,00 € (Einnahmen aus Guthaben und Einlagen bei der Sparkasse A-S) und 9,94 € (ausländische Kapitalerträge bei der Commerzbank) angeführt. Der Betrag von 200,24 € betrifft die am 25.7.2008 und 27.10.2008 zugeflossenen Dividenden von General Electric (USA), wovon der Betrag von 88,43 € auszuscheiden ist, weil die entsprechende Dividende vor der Wohnsitzbegründung in Österreich, nämlich am 25.7.2008, zugeflossen ist. Für die am 27.10.2008 zugeflossene Dividende wurde eine Quellensteuer in Höhe von 111,81 € einbehalten. Dies entspricht einem Steuersatz von 15 v.H. des Bruttoertrages, welcher nach Art. 10 Abs. 2 lit. b DBA-USA abkommenskonform und durch die auf der Dividende lastende österreichische Steuer von 25 v.H. der Bruttodividende gedeckt ist. Diese Quellensteuer ist daher zur Gänze anrechenbar. Der Betrag von 9,94 € ist der Zinsabschlag auf Einkünfte in Höhe von 33,12 € von der Commerzbank. Dem Vorhalt vom 8.7.2016, wonach in Hinblick auf den ausgewiesenen Abzug der Zinsabschlagsteuer von Zinseinkünften, auf die das DBA-BRD anzuwenden ist, auszugehen ist, wurde nicht entgegengetreten (Schreiben vom 22.9.2016). Da gem. Art. 11 DBA-BRD das Besteuerungsrecht an Zinseinkünften dem Ansässigkeitsstaat des Empfängers zusteht und dem Quellenstaat kein Besteuerungsrecht eingeräumt wurde, ist die einbehaltene Zinsabschlagsteuer nicht anrechenbar. Der dritte Betrag von 235,00 € betrifft die Einnahmen aus Guthaben und Einlagen bei der Sparkasse A.. Es handelt sich dabei ebenfalls um Zinseinkünfte, weshalb auch diese Quellensteuern (Zinsabschlag und Solidaritätszuschlag) gem. Art. 11 DBA-BRD nicht anrechenbar sind. Im Ergebnis ist daher die Quellensteuer auf die Dividende von General Electric in Höhe von 111,81 € anrechenbar.

5) Gem. Art. 15 Abs. 1 DBA-BRD 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, die Arbeit wird im anderen Vertragsstaat ausgeübt. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen im anderen Staat besteuert werden. Nach Abs. 2 der Bestimmung dürfen Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für eine im anderen Vertragsstaat ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, nur im erstgenannten Staat besteuert werden, wenn

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

Nach Abs. 3 der Bestimmung finden die Bestimmungen des vorstehenden Absatzes 2 Buchstabe b keine Anwendung auf Vergütungen für Arbeit im Rahmen der Arbeitnehmerüberlassung, wenn sich der Arbeitnehmer im anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage während des betreffenden Kalenderjahres aufhält.

Nach Abs. 4 der Bestimmung gilt für Zwecke dieses Artikels die Arbeit im anderen Vertragsstaat nur dann als ausgeübt, wenn die Vergütungen in Übereinstimmung mit diesem Abkommen im anderen Vertragsstaat besteuert worden sind.

Nach den Angaben des Beschwerdeführers in der Beschwerde ist er bei einem Unternehmen in der BRD tätig. Die Firma des Unternehmens trägt seinen Namen und in der Beschwerde wird vorgebracht, dass es sich bei der Tätigkeit um die auf ein Minimum zurückgeführte Tätigkeit als Geschäftsführer handelt. In der Vorhaltebeantwortung wies er auf die Notwendigkeit hin, in gewissen Abständen vor Ort anwesend zu sein. Auch im Erörterungsgespräch legte er dar, dass der beratende Charakter seiner Tätigkeit je nach Ereignissen und Bedarf seine sporadische Anwesenheit im Unternehmen erfordere. Die Sachverhaltsschilderung ist in sich schlüssig und auch der Aktenlage sind keine Anhaltspunkte zu entnehmen, welche auf eine Ausübung der Tätigkeit in Österreich schließen ließen. Angesichts des reduzierten Umfangs der Tätigkeit, welcher sich aus der Höhe des Honorars von 500 € monatlich ableiten lässt, vermag auch der Umstand der Verlegung des Mittelpunktes der Lebensinteressen nicht gegen die behauptete Ausübung der Tätigkeit in der BRD zu sprechen. Da weiters die Sonderfälle von Art. 15 Abs. 2 bis 4 DBA-BRD nicht vorliegen, steht das Besteuerungsrecht an den nichtselbständigen Einkünften gem. Art. 15 Abs. 1 DBA-BRD der BRD zu.

Dasselbe gilt für die Einkünfte aus der Beteiligung an der K-Beteiligung (1.230 €), da gem. Artikel 7 Abs. 1 DBA-BRD Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaats nur in diesem Staat besteuert werden dürfen, es sei denn, das Unternehmen übt seine Tätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus, und gem. Art. 7 Abs. 7 DBA-BRD diese Regelung auch für die Einkünfte aus der Beteiligung an einer Personengesellschaft gilt.

Nach Art. 23 Abs.2 lit. a DBA-BRD nimmt Österreich im Fall, dass eine in Österreich ansässige Person Einkünfte bezieht, die nach dem DBA-BRD in der BRD besteuert werden dürfen, diese Einkünfte von der Besteuerung aus. Nach Art. 23 Abs. 2 lit. d DBA-BRD darf Österreich diese Einkünfte jedoch bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen der Person einbezogen werden (Progressionsvorbehalt). Im vorliegenden Fall bestehen die in Österreich zu besteuernenden Einkünfte ausschließlich aus solchen,

welche dem besonderen Steuersatz gem. § 37 Abs. 8 EStG 1988 unterliegen. Die durch das DBA-BRD eingeräumte Berechtigung Österreichs, die nichtselbständigen Einkünfte zum Progressionsvorbehalt heranzuziehen, geht somit ins Leere.

6) Art. 25 DBA-BRD lautet:

(1) Ist eine Person der Auffassung, dass Maßnahmen eines Vertragsstaats oder beider Vertragsstaaten für sie zu einer Besteuerung führen oder führen werden, die diesem Abkommen nicht entspricht, so kann sie unbeschadet der nach dem innerstaatlichen Recht dieser Staaten vorgesehenen Rechtsmittel ihren Fall der zuständigen Behörde des Vertragsstaats, in dem sie ansässig ist, oder, sofern ihr Fall von Artikel 24 Absatz 1 erfasst wird, der zuständigen Behörde des Vertragsstaats unterbreiten, dessen Staatsangehöriger sie ist. Der Fall muss innerhalb von drei Jahren nach der ersten Mitteilung der Maßnahme unterbreitet werden, die zu einer dem Abkommen nicht entsprechenden Besteuerung führt.

(2) Hält die zuständige Behörde die Einwendung für begründet und ist sie selbst nicht in der Lage, eine befriedigende Lösung herbeizuführen, so wird sie sich bemühen, den Fall durch Verständigung mit der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaats so zu regeln, dass eine dem Abkommen nicht entsprechende Besteuerung vermieden wird. Die Verständigungsregelung ist ungeachtet der Fristen des innerstaatlichen Rechts der Vertragsstaaten durchzuführen.

(3) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten werden sich bemühen, Schwierigkeiten oder Zweifel, die bei der Auslegung oder Anwendung des Abkommens entstehen, in gegenseitigem Einvernehmen zu beseitigen. Sie können auch gemeinsam darüber beraten, wie eine Doppelbesteuerung in Fällen vermieden werden kann, die im Abkommen nicht behandelt sind.

(4) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten können zur Herbeiführung einer Einigung im Sinne der vorstehenden Absätze unmittelbar miteinander verkehren. Erscheint ein mündlicher Meinungsaustausch für die Herbeiführung der Einigung zweckmäßig, so kann ein solcher Meinungsaustausch in einer Kommission durchgeführt werden, die aus Vertretern der zuständigen Behörden der Vertragsstaaten besteht.

(5) Können Schwierigkeiten oder Zweifel, die bei der Auslegung oder Anwendung dieses Abkommens entstehen, von den zuständigen Behörden nicht im Verständigungsverfahren nach den vorstehenden Absätzen dieses Artikels innerhalb einer Frist von drei Jahren ab der Verfahrenseinleitung beseitigt werden, sind auf Antrag der Person im Sinne des Absatzes 1 die Staaten verpflichtet, den Fall im Rahmen eines Schiedsverfahrens entsprechend Artikel 239 EG-Vertrag vor dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften anhängig zu machen.

Im ergänzenden Schriftsatz des deutschen steuerlichen Vertreters des Beschwerdeführers vom 10.4.2012 wird ausgeführt, dass der Beschwerdeführer im Falle der beabsichtigten Nichtstattgabe der Beschwerde zum gegenständlichen Verfahren das Finanzamt A. hinzuziehen müsste, um eine Verständigung nach Art. 25 DBA-BRD zu erreichen.

Nach dem klaren Wortlaut von Art. 25 Abs. 1 DBA-BRD handelt es sich bei dem Verständigungsverfahren um ein eigenständiges Verfahren, das in keinem verfahrensrechtlichen Kontext zu den innerstaatlichen Besteuerungsverfahren steht, weshalb für eine Einbindung des Finanzamtes A. in das gegenständliche Verfahren kein Raum bestand. Der Vollständigkeit halber wird noch angemerkt, dass nach Art. 25 DBA-BRD das Verständigungsverfahren einzuleiten ist, indem der Steuerpflichtige seinen Fall der zuständigen Behörde des Vertragsstaats, in dem er ansässig ist, vorträgt, und das Verfahren von den zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten zu führen ist. Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten sind nach Art. 3 Abs. 1 lit. i) DBA-BRD in der Republik Österreich der Bundesminister für Finanzen oder dessen bevollmächtigter Vertreter und in der BRD das Bundesministerium für Finanzen oder die Behörde, auf die es seine Befugnisse delegiert hat.

Weiters beantragte der steuerliche Vertreter in diesem Schriftsatz auch für den Fall der Nichtstattgabe der Beschwerde die Anrechnung der in der BRD bereits bezahlten Einkommensteuer auf die österreichische Einkommensteuer, soweit sie auf die in Österreich erfassten Kapitaleinkünfte entfällt. Die Doppelbesteuerungsabkommen teilen das Besteuerungsrecht an den einzelnen Einkünften zwischen den Vertragsstaaten auf und bestimmen im Methodenartikel die Regeln zur Umsetzung dieser Zuteilungsregeln. Anrechenbar aufgrund der internationalen Rechtslage sind daher lediglich die abkommenskonform erhobenen Steuern. Eine darüber hinausgehende Anrechnung würde zu einer Verschiebung der Steueraufkommen der Vertragsstaaten abweichend von den Abkommensvereinbarungen bedeuten. Einer Anrechnung der veranlagten deutschen Einkommensteuer steht daher die bestehende eindeutige Rechtslage entgegen.

7) Die Einkünfte und die darauf zu entrichtende Einkommensteuer errechnen sich daher wie folgt:

Erklärte, ab dem 1.7.2008 zugeflossene Einkünfte	19.625,96 €
Vor dem 1.8.2008 zugeflossene Einkünfte	- 589,54
Steuerlich zu erfassende ausländische Kapitalerträge	19.036,42

Gesamtbetrag der Einkünfte	0,00 €
Sonderausgaben	- 60,00 €
Einkommen	-60,00 €
Die Einkommensteuer beträgt: bei einem Einkommen von 10.000 und darunter	0,00 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	0,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	0,00 €

Ausländische Kapitalerträgen	19.036,42 €
25 v.H. Steuer von Kapitalerträgen aus ausländischen Kapitalanlagen	4.759,10 €
Anrechenbare Quellensteuer	-111,81
Einkommensteuer	4.647,30 €

## Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Im vorliegenden Beschwerdefall erfolgte die Lösung der zu klarenden Rechtsfragen im Einklang mit der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bzw. ergibt sie sich unmittelbar aus den gesetzlichen Grundlagen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG liegt somit nicht vor, weshalb eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig ist.

Innsbruck, am 5. Februar 2018