

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. F in der Beschwerdesache Bf, Anschrift, vertreten durch Steuerberater, über die Beschwerde vom 31. August 2016 gegen den Bescheid vom 23. August 2016 mit dem der Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2012 vom 18.

Dezember 2014 zurückgewiesen wurde sowie über die Beschwerde vom 3. Februar 2015 gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer 2013 vom 13. Jänner 2015 und die Beschwerden vom 31. August 2016 gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2014 und Vorauszahlung Einkommensteuer 2016 jeweils mit Ausfertigungsdatum 23. August 2016 sowie über die Beschwerde vom 15. November 2015 gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2015 und Vorauszahlung Einkommensteuer 2017 jeweils mit Ausfertigungsdatum 8. November 2016 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer ist italienischer Staatsbürger mit „Hauptwohnsitz“ in Italien. Laut Vorbringen des steuerlichen Vertreters in der Beschwerde vom 3. Februar 2015 gegen den

Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013 liegt „der Lebensmittelpunkt und somit der qualifizierte Wohnsitz durch die Familie eindeutig in Italien“.

Gemeinsam mit seiner Schwester besitzt der Beschwerdeführer in Österreich ein Mehrparteienwohnhaus mit insgesamt 8 Wohnungen, welches er von den Eltern gemeinsam mit seiner Schwester im Erbwege übertragen erhalten hat.

Sieben dieser in diesem Wohnhaus befindlichen Wohnungen werden von den beiden Geschwistern gemeinsam seit dem Jahr 1983 vermietet und die daraus erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Verfahren gem. § 188 BAO festgestellt. Die beiden Geschwister wurden in Österreich für die Jahre bis 2013 erklärungsgemäß als beschränkt steuerpflichtig zur Einkommensteuer veranlagt.

Mit Eingabe des steuerlichen Vertreters vom 18. Dezember 2014 wurde die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2012 beantragt, mit der Begründung, dass im Zuge der Erstellung der Steuererklärung für das Jahr 2013 bekannt geworden sei, dass die Geschwister in dem Haus, in welchem die Wohnungen vermietet werden, über eine eigene Wohnung im Ausmaß von 28 m² verfügen würden und daher als unbeschränkt steuerpflichtig zu behandeln seien.

Der Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2012 wurde mit Bescheid vom 23. August 2016 abgewiesen und vom steuerlichen Vertreter sodann mit Schriftsatz vom 31. August 2016 das Rechtsmittel der Beschwerde erhoben. Nach Ergehen einer abweisenden Beschwerdevorentscheidung (Ausfertigungsdatum 8. November 2016) wurde vom steuerlichen Vertreter mit Eingabe vom 15. November 2016 der Vorlageantrag eingebracht.

Des weiteren erließ das Finanzamt jeweils von den Erklärungen - in welchen jeweils die Veranlagung als unbeschränkt Steuerpflichtiger beantragt wurde - abweichende Einkommensteuerbescheide für das Jahr 2013 (Ausfertigungsdatum 13.1.2015) sowie für die Jahre 2014 (Ausfertigungsdatum 23.8.2016) und 2015 (Ausfertigungsdatum 8. November 2016) und Vorauszahlungsbescheide für die Einkommensteuer jeweils für das Jahr 2016 (Ausfertigungsdatum 23.8.2016) und für das Jahr 2017 (Ausfertigungsdatum 8. November 2016).

Auch gegen diese Bescheide wurden mit Eingaben der steuerlichen Vertretung vom 3. Februar 2015 (betreffend Einkommensteuer 2013), vom 31. August 2016 (betreffend Einkommensteuer 2014 und Vorauszahlung 2016)) bzw. vom 15. November 2016 (betreffend Einkommensteuer 2015 und Vorauszahlung 2017) Beschwerden erhoben und erließ das Finanzamt jeweils abweisende Beschwerdevorentscheidungen mit Ausfertigungsdatum 8. November 2016 betreffend Einkommensteuer 2013 und 2014 sowie betreffend den Vorauszahlungsbescheid für die Einkommensteuer für das Jahr 2016. Auch bezüglich dieser Bescheide wurde sodann mit Eingaben der steuerlichen Vertretung vom 31. August 2015 und 15. November 2016 Vorlageanträge eingebracht.

Die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2015 und den Vorauszahlungsbescheid betreffend Einkommensteuer 2017 wurden dem Bundesfinanzgericht antragsgemäß direkt zur Entscheidung vorgelegt.

Sachverhaltsbezogen wurde in den Vorlageberichten des Finanzamtes ausgeführt, dass ein Lokalaugenschein am 13. August 2015 ergeben habe, dass der Beschwerdeführer die Wohnung nur sporadisch bewohne, „alles andere als benutzt“ aussehe und sich nahezu keine persönlichen Gegenstände in der Wohnung befinden würden. Wenn der Beschwerdeführer dort nächtige, werde ein ausziehbares Sofa verwendet und sei der Beschwerdeführer seit 18. März 2013 mit „Hauptwohnsitz“ dort gemeldet. Eine Benützungsbewilligung seitens der Stadtgemeinde gäbe es für die Wohnung nicht und sei ein Privatanteil von den Gebäude-/ Raumkosten betreffend die Wohnung erst im Rahmen des Wiederaufnahmeantrages erklärt und in den Überschussermittlungen der Hausbesitzgemeinschaft 2009 bis 2012 nicht ausgeschieden worden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Im Beschwerdefall ist zu prüfen, ob der Beschwerdeführer in Österreich im Sinne des § 1 Abs. 2 EStG 1988 unbeschränkt steuerpflichtig ist.

Die Frage, ob eine Person in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig ist, richtet sich nicht nach Doppelbesteuerungsabkommen, sondern ausschließlich nach den inländischen steuerrechtlichen Vorschriften (VwGH 4.9.2014, 2011/15/0133).

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind jene natürlichen Personen unbeschränkt steuerpflichtig, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Beschränkt steuerpflichtig sind jene natürlichen Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die beschränkte Steuerpflicht erstreckt sich nur auf die im § 98 aufgezählten Einkünfte.

Einen Wohnsitz im Sinne der Abgabenvorschriften nach § 26 Abs. 1 BAO hat jemand dort, wo er eine Wohnung innehaltet unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Steuerrechtlich ist das Bestehen eines Wohnsitzes stets an die objektive Voraussetzung der Innehabung einer Wohnung geknüpft. Innehaben bedeutet dabei, über eine Wohnung tatsächlich oder rechtlich verfügen zu können, sie also jederzeit für den eigenen Wohnbedarf benutzen zu können. Entscheidender Bedeutung ist dabei der tatsächlichen Verfügungsmacht zuzumessen und sind jeweils die tatsächlichen Verhältnisse maßgebend (VwGH 19.12.2006, 2005/15/0127).

Um einen Wohnsitz im Sinne der Abgabenvorschriften zu begründen, bedarf es daher der Verfügungsgewalt über bestimmte Räumlichkeiten, die darüberhinaus nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sein müssen und sohin ohne jede wesentliche Änderung jederzeit zum Wohnen benutzt werden können und ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung ein den persönlichen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten (VwGH 3.11.2005, 2002/15/0102; 19.12.2006, 2005/15/0127; 23.2.2010, 2007/15/0292).

Dieses "Innehaben" im Sinne der gesetzlichen Bestimmung muss unter Umständen erfolgen, die darauf schließen lassen, dass der Steuerpflichtige die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Dabei erfordert der für die Anwendung der Abgabenvorschriften maßgebliche Wohnsitzbegriff nicht die ununterbrochene tatsächliche Benützung der Wohnung (VwGH 16.9.1992, 90/13/0299). Die Wohnung muss aber, wenn auch nicht ununterbrochen, so doch immer wieder tatsächlich genutzt werden.

Dazu wurde die steuerliche Vertretung über Ersuchen des Bundesfinanzgerichtes u.a. aufgefordert, zur Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes gesondert für jedes einzelne Streitjahr, mitzuteilen, wann und an wie vielen Tagen der Beschwerdeführer sich in der streitgegenständlichen Wohnung aufgehalten hat, bzw wann und wie oft er dort genächtigt hat.

In der Beantwortung dieses Auskunftsersuchens beschränkte man sich auf die Mitteilung, dass sich der Abgabepflichtige jährlich zwischen 14 und 21 Tagen in der Wohnung aufgehalten habe, ohne darauf einzugehen, wann konkret er sich ebendort jeweils aufgehalten bzw. wie oft er dort genächtigt hat.

Des Weiteren wurde in dieser Vorhaltsbeanwortung auf einen Artikel von Doralt, in RdW 2004/34 verwiesen, nach welchem unter Hinweis auf Loukota, Österreichisches Außensteuerrecht, Tz3, die Benutzung der Wohnung für die Begründung eines Wohnsitzes nicht nötig sei.

Dem ist vorweg entgegen zu halten, dass von Loukota in der zitierten Fundstelle solches nicht vertreten wird. Vielmehr führt Loukota in TZ 6 aus, dass die Wohnung unter Umständen innegehabt werden muss, die auf eine Beibehaltung und Benutzung schließen lassen und merkt dazu weiters an, dass leerstehende Wohnungen wohl beibehalten werden können, aber nicht benutzt werden.

Somit stellt auch Loukota auf eine tatsächliche Nutzung der Wohnung ab und vermittelt auch nach Ritz der bloße Besitz einer Wohnung keinen Wohnsitz (vgl. auch Ritz, BAO4, § 26 Tz 9).

Im übrigen wird vom Verwaltungsgerichtshof bezüglich des Vorliegens eines Wohnsitzes im steuerrechtlichen Sinn hinsichtlich der Dauer der Nutzung einer Wohnung die Auffassung vertreten, dass es für die Begründung eines Wohnsitzes ausreicht, wenn eine Wohnung jährlich durch mehrere Wochen (zwei bis drei Monate) benutzt wird, wie es zB der Fall ist, wenn sich der Steuerpflichtige in den Räumen zur Erholung, anlässlich

von Inlandsbesuchen, zu Studienzwecken uä aufhält (VwGH 20.6.1990, 89/16/0020 und 17.9.1992, 91/16/0138). In einem älteren Judikat aus dem Jahr 1969 (VwGH 4.12.1969, 310/69) hat der Verwaltungsgerichtshof schon eine tatsächlich jährliche Benützung von etwa vier Wochen für die Begründung eines Wohnsitzes als ausreichend beurteilt.

In diesem Zusammenhang ist auch auf § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend inländische Zweitwohnsitze Bedacht zu nehmen. Danach begründet eine inländische Wohnung nur in jenen Jahren einen Wohnsitz im Sinne des § 1 des Einkommensteuergesetzes 1988, in denen diese Wohnung allein oder gemeinsam mit anderen inländischen Wohnungen an mehr als 70 Tagen benutzt wird.

Wenngleich im Streitfall - worauf von der steuerlichen Vertretung in der Vorhaltsbeantwortung vom 7.6.2017 zutreffender Weise hingewiesen wurde - diese Verordnung mangels Führung eines Verzeichnisses im Sinne des Abs. 2 des § 1 dieser Verordnung aus dem die Tage der inländischen Wohnungsbewertung ersichtlich sind, nicht anzuwenden ist, ist dennoch zu berücksichtigen, dass auch nach dieser Verordnung für das Vorliegen eines Wohnsitzes auf die Benützung einer inländische Wohnung an mehr als an 70 Tagen abgestellt wird und sich diese Dauer in etwa mit jener Dauer deckt, die der Verwaltungsgerichtshof in der vorhin angeführten neueren Judikatur für die Begründung eines Wohnsitzes als ausreichend befindet (zwei bis drei Monate, also 60 bis 90 Tage).

Insoweit sind aber die vom Beschwerdeführer behaupteten und im übrigen durch nichts nachgewiesenen Aufenthalte in der streitgegenständlichen Wohnung im Ausmaß von jährlich lediglich 14 bis 21 Tagen aufgrund der geringen Dauer für die Begründung eines Wohnsitzes als nicht ausreichend zu beurteilen. Dem Beschwerdebegehren war somit schon aus diesem Grunde keine Folge zu geben. Wegen der geringen Anzahl der Tage der jährlichen Aufenthalte kann es sohin auch dahin gestellt bleiben, wie oft der Beschwerdeführer im Rahmen dieser 14 bis 21 tägigen Aufenthalte in der Wohnung auch tatsächlich genächtigt hat.

Zur polizeilichen Anmeldung (§ 1 Abs. 1 Meldegesetz) ist anzumerken, dass diese für die Frage des Wohnsitzes im Einzelfall Indizienwirkung haben (VwGH 24.1.1996, 95/13/0150) und in Zweifelsfällen einen Beurteilungsanhalt bieten kann (VwGH 20.6.1990, 89/16/0020; 25.11.1992, 91/13/0030), grundsätzlich aber nicht entscheidend ist (VwGH 26.11.1991, 91/14/0041, und 21.5.1990, 89/15/0115). Ergänzend ist in diesem Zusammenhang darauf hinzuweisen, dass sich der Beschwerdeführer nicht bereits seit der behaupteten Wohnsitznahme im Inland (spätestens im Jahr 2009 – bis zu diesem Jahr zurück wurde die Wiederaufnahme der Verfahren beantragt) sondern erst am 13. März 2013 polizeilich gemeldet hat.

Abschließend ist festzuhalten, dass sich in den übermittelten Akten des Finanzamtes auch Fotos der Wohnung (Aufnahmen, anlässlich eines Lokalaugenscheins am 13. August 2015) befinden und diesen zu entnehmen ist, dass insbesondere im Bad/WC aber auch in anderen Räumlichkeiten der Wohnung die Wände zum Teil nicht verputzt waren

bzw. sich im Rohbauzustand befunden haben (sichtbare Betonwände bzw. unverputzte Rigipsplatten sowie freiliegende Zu- und Abflussleitungen sowie Gasleitungen) und insoweit die Wohnung in diesem Zustand nicht geeignet war, dem Beschwerdeführer nach der Ausstattung ein den persönlichen Verhältnissen entsprechendes Heim zu bieten.

Zulässigkeit einer Revision

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

Da das im Streitfall maßgebliche Kriterium für das Vorliegen eines Wohnsitzes (Dauer der Aufenthalte) durch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes vorgegeben ist (VwGH 20.6.1990, 89/16/0020 und 17.9.1992, 91/16/0138) und dies vorliegende Streitfrage im Sinne der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entschieden wurde, ist die Revision nicht zulässig.

Innsbruck, am 12. September 2017