



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Gmd1, B-Str., vertreten durch die Achammer Mennel Welte Achammer Kaufmann Rechtsanwälte GmbH, 6800 Feldkirch, Schlossgraben 10, vom 19. September 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz vom 26. August 2002 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1992 bis 1998 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Einkommensteuerbescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Das Einkommen im Jahr 1992 beträgt: Die Einkommensteuerschuld im Jahr 1992 beträgt:	326.500,00 S 68.682,00 S	23.727,68 € 4.991,32 €
Berechnung der Einkommensteuer in Schilling:		
Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug		328.134,00 S
Gesamtbetrag der Einkünfte		328.134,00 S
Pauschbetrag für Sonderausgaben		-1.638,00 S
Gerundetes Einkommen		326.500,00 S
Gem. § 33 EStG 1988 26,38% von 326.500		86.130,70 S
Ausländische Steuer		-4.733,74 S
Gem. § 67 (1) und (2) EStG 1988 6,00 % von 29.750		1.785,00 S
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		83.181,96 S
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag		-5.000,00 S
Alleinverdienerabsetzbetrag		-4.000,00 S
Verkehrsabsetzbetrag		-4.000,00 S
Grenzgängerabsetzbetrag		-1.500,00 S
Einkommensteuerschuld		68.681,96 S
Abgabenschuld (gerundet gem. § 204 BAO)		68.682,00 S

Das Einkommen im Jahr 1993 beträgt: Die Einkommensteuerschuld im Jahr 1993 beträgt:	467.400,00 S 126.198,00 S	33.967,28 € 9.171,17 €
Berechnung der Einkommensteuer in Schilling:		
Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug	468.992,00 S	
Gesamtbetrag der Einkünfte	468.992,00 S	
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-1.638,00 S	
Gerundetes Einkommen	467.400,00 S	
Gem. § 33 EStG 1988 31,09% von 467.400	145.314,66 S	
Ausländische Steuer	-5.831,98 S	
Gem. § 67 (1) und (2) EStG 1988 6,00 % von 36.930	2.215,80 S	
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	141.698,48 S	
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag	-5.000,00 S	
Alleinverdienerabsetzbetrag	-5.000,00 S	
Verkehrsabsetzbetrag	-4.000,00 S	
Grenzgängerabsetzbetrag	-1.500,00 S	
Einkommensteuerschuld	126.198,48 S	
Abgabenschuld (gerundet gem. § 204 BAO)	126.198,00 S	
Das Einkommen im Jahr 1994 beträgt: Die festgesetzte Einkommensteuer im Jahr 1994 beträgt:	511.760,00 S 140.557,00 S	37.191,05 € 10.214,68 €
Berechnung der Einkommensteuer in Schilling:		
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	513.398,00 S	
Gesamtbetrag der Einkünfte	513.398,00 S	
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-1.638,00 S	
Einkommen	511.760,00 S	
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	163.956,00 S	
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag	-8.840,00 S	
Alleinverdienerabsetzbetrag	-5.000,00 S	
Verkehrsabsetzbetrag	-4.000,00 S	
Grenzgängerabsetzbetrag	-1.500,00 S	
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	144.616,00 S	
Gem. § 33 EStG 1988 28,25 % von 511.800	144.616,00 S	
Gem. § 67 (1) u. (2) EStG 1988 6,00 % von 39.585	2.375,10 S	
Einkommensteuerschuld	146.991,10 S	
Ausländische Steuer	-6.434,00 S	
Festgesetzte Einkommensteuer	140.557,00 S	
Das Einkommen im Jahr 1995 beträgt: Die festgesetzte Einkommensteuer im Jahr 1995 beträgt:	575.948,00 S 164.916,00 S	41.855,77 € 11.984,91 €
Berechnung der Einkommensteuer in Schilling:		
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:	662.155,00 S	
Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug	662.155,00 S	
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	-82.769,00 S	
Pauschbetrag für Werbungskosten	-1.800,00 S	577.586,00 S
Gesamtbetrag der Einkünfte	577.586,00 S	

Pauschbetrag für Sonderausgaben		-1.638,00 S
Einkommen		575.948,00 S
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		190.878,00 S
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag		-8.840,00 S
Alleinverdienerabsetzbetrag		-5.000,00 S
Verkehrsabsetzbetrag		-4.000,00 S
Grenzgängerabsetzbetrag		-1.500,00 S
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		171.538,00 S
Gem. § 33 EStG 1988 29,78 % von 575.900		171.538,00 S
Einkommensteuer		171.538,00 S
Ausländische Steuer		-6.622,00 S
Festgesetzte Einkommensteuer		164.916,00 S
Das Einkommen im Jahr 1996 beträgt:	604.751,00 S	43.948,97 €
Die festgesetzte Einkommensteuer im Jahr 1996 beträgt:	162.853,00 S	11.834,99 €
Berechnung der Einkommensteuer in Schilling:		
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit: Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag Pauschbetrag für Werbungskosten	694.085,00 S -86.761,00 S -1.800,00 S	605.524,00 S
Gesamtbetrag der Einkünfte		605.524,00 S
Pauschbetrag für Sonderausgaben		-773,00 S
Einkommen		604.751,00 S
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		203.016,00 S
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag		-8.840,00 S
Alleinverdienerabsetzbetrag		-5.000,00 S
Verkehrsabsetzbetrag		-4.000,00 S
Grenzgängerabsetzbetrag		-1.500,00 S
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		183.676,00 S
Gem. § 33 EStG 1988 30,36 % von 604.800		183.676,00 S
Einkommensteuer		183.676,00 S
Ausländische Steuer		-20.823,00 S
Festgesetzte Einkommensteuer		162.853,00 S
Das Einkommen im Jahr 1997 beträgt:	545.288,00 S	39.627,62 €
Die festgesetzte Einkommensteuer im Jahr 1997 beträgt:	149.316,00 S	10.851,22 €
Berechnung der Einkommensteuer in Schilling:		
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit: Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag Pauschbetrag für Werbungskosten	625.963,00 S -78.245,00 S -1.800,00 S	545.918,00 S
Gesamtbetrag der Einkünfte		545.918,00 S
Pauschbetrag für Sonderausgaben		-630,00 S
Einkommen		545.288,00 S
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		178.026,00 S
Alleinverdienerabsetzbetrag		-5.000,00 S

Verkehrsabsetzbetrag		-4.000,00 S
Grenzgängerabsetzbetrag		-1.500,00 S
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		167.526,00 S
Gem. § 33 EStG 1988 30,72 % von 545.300		167.516,16 S
Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenen SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 8.500 S mit 6 %		2.029,92 S
Einkommensteuer		169.546,08 S
Ausländische Steuer		-20.230,00 S
Festgesetzte Einkommensteuer		149.316,00 S
Das Einkommen im Jahr 1998 beträgt:		553.881,00 S
Die festgesetzte Einkommensteuer im Jahr 1998 beträgt:		157.664,00 S
Berechnung der Einkommensteuer in Schilling:		
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit: Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag Pauschbetrag für Werbungskosten	635.744,00 S -79.468,00 S -1.800,00 S	 554.476,00 S
Gesamtbetrag der Einkünfte		554.476,00 S
Pauschbetrag für Sonderausgaben		-595,00 S
Einkommen		553.881,00 S
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		181.638,00 S
Verkehrsabsetzbetrag		-4.000,00 S
Grenzgängerabsetzbetrag		-1.500,00 S
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		176.138,00 S
Gem. § 33 EStG 1988 31,79 % von 553.900		176.138,00 S
Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenen SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 8.500 S mit 6 %		2.076,42 S
Einkommensteuer		178.214,42 S
Ausländische Steuer		-20.550,00 S
Festgesetzte Einkommensteuer		157.664,00 S

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber meldete am 29. Dezember 1998 dem Finanzamt Bregenz die Aufnahme einer Grenzgängertätigkeit in die Schweiz. Er legte im Zuge dieser Meldung Kopien seines Reisepasses, seiner Grenzgängerbewilligung (gültig vom 1.1.1999 bis 31.12.1999), einer Wohnsitzbescheinigung der Gemeindeverwaltung Gmd2, wonach er vom 30. Juli 1990 bis 17. Dezember 1998 dort gemeldet und wohnhaft gewesen sei, und eines Meldezettels des Gemeindeamtes H, wonach er seit 17. Dezember 1998 an der Adresse R-Str. seinen Hauptwohnsitz habe, vor.

Mit Schreiben vom 9. August 2002 an den Berufungswerber führte das Finanzamt aus, dass Erhebungen des Finanzamtes ergeben hätten, dass er in der Zeit vom 30. Juli 1990 bis zum 17. Dezember 1998 in Gmd2 polizeilich gemeldet gewesen sei, seit dem Jahre 1968 in

Österreich verheiratet sei, zwei Kinder habe (Jahrgang 1978 und 1980) und Hälfteeigentümer des Hauses B-Str. in H sei. Da davon auszugehen sei, dass es sich bei dem Wohnsitz in Gmd2 nur um eine Scheinadresse gehandelt habe, um der österreichischen Besteuerung zu entgehen, werde er ersucht, die Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1991 bis 1998 nachzureichen. Weiters sei ein AHV-Auszug der Schweizer Pensionskasse für die Jahre 1991 bis 1998 beizubringen und für den Fall, dass er weiterhin der Ansicht sei, dass Österreich für den obigen Zeitraum kein Besteuerungsrecht zustünde, alle dazu dienlichen Beweismittel vorzulegen (Schweizer Steuerbescheide, Nachweis für Schweizer Wohnsitz, Miete usw.).

Mit Schreiben vom 22. August 2002 gab der Berufungswerber bekannt, dass er aufgrund persönlicher Umstände im beiderseitigen Einvernehmen in den Jahren 1991 bis 1998 getrennt von seiner Familie gelebt habe. Nachdem sie sich wieder einigen konnten, sei er wieder in das Haus eingezogen.

Diesem Schreiben legte er ein Schreiben des Name1, Rh-Str., Gmd2, mit folgendem Inhalt vor:

"Mietbestätigung für das Finanzamt Bregenz

Hiermit bestätige ich Ihnen, dass Sie in der Zeit vom 1.8.1990 bis 31.12.1998 eine Wohnung in meinem Haus, R-Str., gemietet und dafür den ortsüblichen Mietpreis entrichtet haben.

Ich hoffe Ihnen hiermit gedient zu haben."

In einem weiters vorgelegten Schreiben des Gemeindeamtes Gmd2 vom 16. August 2002 wurde Folgendes ausgeführt:

"Sehr geehrter Herr S

Gerne bestätigen wir Ihnen z.H. vom Finanzamt Bregenz, dass Sie während der Zeit vom 1.8.1990 bis 31.12.1998 in Gmd2 angemeldet waren und auch in Gmd2 Einkommenssteuern bezahlt haben."

Mit den Einkommensteuerbescheiden vom 26. August 2002 veranlagte das Finanzamt den Berufungswerber zur Einkommensteuer für die Jahre 1991 bis 1998. Begründend führte es Folgendes aus (siehe zusätzliche Begründung vom 27. August 2002):

Vorab werde darauf hingewiesen, dass laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei Sachverhalten, deren Wurzeln im Ausland liegen und die Abklärung des Sachverhaltes in Ermangelung eines Rechtshilfeabkommens nicht möglich sei, eine verstärkte Mitwirkungspflicht des Berufungswerbers bestehet. Die Mitwirkungspflicht sei in dem Maße höher als die behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten geringer seien (VwGH 23.2.1994, 92/15/0159). Es bestehe somit eine Beweismittelbeschaffungspflicht und eine Vorsorgepflicht.

Trotz der Aufforderung des Finanzamtes Bregenz mit Schreiben vom 9.8.2002 habe der

Berufungswerber weder Steuererklärungen noch einen AHV-Auszug vorgelegt. Ebenso wenig habe er seine Behauptung eines Schweizer Wohnsitzes durch entsprechende Beweismittel untermauert. Die vorgelegte Meldebescheinigung der Schweizer Behörde sei bereits aktenkundig gewesen. Einzig die Bestätigung des Name1, dass der Berufungswerber bei ihm zu einem ortsüblichen Preis in Miete gewohnt habe, sei neu. Allerdings sei dies nichts anderes als eine weitere Gefälligkeitsbestätigung, um sich dem österreichischen Steueranspruch zu entziehen. Auch die Behauptung des Berufungswerbers, er habe von seiner Gattin und seinen Kindern getrennt gelebt, sei aufgrund der Schweizer Meldebestätigung bereits bekannt gewesen. Die Behauptung des Berufungswerbers, er habe in den Jahren 1990 bis 1998 von seiner Familie in H getrennt gelebt und sich nach 8-jähriger Trennung mit seiner Gattin wieder versöhnt, widerspreche jeglicher Lebenserfahrung und sei im Zusammenhang mit der Nichtversteuerung des Einkommens in dieser Zeit als Schutzbehauptung zu sehen. Der Berufungswerber habe am 24.3.1995 für das Jahr 1994 und am 28.3.1996 für das Jahr 1995 Ausgleichszahlungen beantragt. Beide Anträge seien von ihm persönlich unterfertigt worden, als Adresse sei die Familienadresse in H angeführt worden und von "getrennt lebend" sei in keinem Antrag die Rede (beide Male sei "verheiratet" angekreuzt worden). Beiden Anträgen lägen Bescheinigungen des Schweizer Arbeitgebers über die im Jahre 1995 und 1996 bezogenen Beträge an Kindergeld bei. Darin werde dem Berufungswerber "im Hause" bzw. unter der Adresse des Arbeitgebers der Bezug bestätigt. Daraus sei zu schließen, dass dem eigenen Arbeitgeber die Wohnadresse in Gmd2 nicht bekannt gewesen sei. Das Finanzamt Bregenz ziehe daraus den Schluss, dass es diesen Wohnsitz gar nicht und wenn nur kurzfristig für den Zweck der Anmeldung gegeben habe.

Ebenso sei im Antrag auf Jahresausgleich der Ehegattin für das Jahr 1998 unter der Rubrik Familienstand "verheiratet" angekreuzt gewesen. Auch habe es die Gattin unterlassen, den Alleinerzieherabsetzbetrag zu beantragen. Abgesehen davon wäre die Tatsache des Getrenntlebens sehr leicht durch den Nachweis der entsprechenden Unterhaltszahlungen an die Ehefrau und die Kinder nachweisbar gewesen.

Des Weiteren sei vom 23.10.1987 bis zum 22.4.1999 bei der Bezirkshauptmannschaft Bregenz ein Pkw mit dem Kennzeichen V unter dem Namen des Berufungswerbers angemeldet gewesen. Auch dieser Umstand deute daraufhin, dass der Berufungswerber die ganze Zeit in Österreich gewohnt habe (er habe der Bezirkshauptmannschaft seine Adressenänderung nicht einmal bekannt gegeben und es wäre der Pkw mit Sicherheit auf ein Schweizer Kennzeichen umzumelden gewesen).

Die Tatsache, dass der Berufungswerber während des gesamten Zeitraumes Hälfte-eigentümer des gemeinsam errichteten Hauses in H, B-Str., gewesen sei, sei unbestritten. Unbestritten sei auch, dass der Berufungswerber im fraglichen Zeitraum bei einem Schweizer Arbeitgeber

beschäftigt gewesen sei.

Der Berufungswerber hätte zum Beweis seiner Behauptung Schweizer Steuerbescheide, bankmäßige Nachweise für die Mietzahlungen, Telefonabrechnungen des Schweizer Wohnsitzes, Wasser-, Müll-, Strom- und Heizkostenabrechnungen in der Schweiz, TV-Gebührenabrechnung, Bestätigungen der österreichischen oder Schweizer Postbehörde über die An- oder Abmeldung der Postadresse, Nachweise über die Bekanntgabe der neuen Adresse an Versicherungen, Kreditinstitute, Landeswohnbaufonds, Bezirkshauptmannschaft (Führerschein, Kfz- Ummeldung, Kirchenbeitragsteile) vorlegen und Angaben über die Größe und Ausstattung des Wohnsitzes in der Schweiz machen können. Dies habe er aber nicht getan.

In Anbetracht der obigen Beweislage gehe das Finanzamt Bregenz davon aus, dass der Wohnsitz in der Schweiz nur vorgetäuscht worden sei, um der Besteuerung in Österreich zu entgehen.

Da der Berufungswerber trotz der Aufforderung mit Schreiben vom 9.8.2002 keinerlei Beweismittel, die seine Behauptung stützten, vorgelegt habe und auch keine Angaben über die Höhe seines Einkommens gemacht habe, seien die Besteuerungsgrundlagen für die Jahre 1991 bis 1998 gemäß § 184 BAO im Schätzungswege zu ermitteln. Dabei werde von folgenden Bruttoeinkünften ausgegangen:

1991: SFr 75.347,00; 1992: SFr 76.477,00; 1993: SFr 77.625,00; 1994: SFr 78.789,00; 1995: SFr 79.971,00; 1996: SFr 81.170,00; 1997: SFr 82.388,00; 1998: SFr 83.624,00.

Für das Jahr 1999 habe der Berufungswerber in Österreich Bruttoeinkünfte in Höhe von SFr 86.918,00 erklärt. Die Tatsache, dass er sich geweigert habe, den AHV-Auszug vorzulegen, lasse die Vermutung zu, dass die Höhe des in Österreich seit 1999 deklarierten Einkommens nicht der Wahrheit entspreche. Bei der Schätzung der Einkünfte für die Jahre 1991 bis 1998 sei von einer jährlichen Lohnsteigerung von 1,5% ausgegangen worden. Die Abzüge für AHV, ALV und BVG seien mit 12,5% berücksichtigt worden. Bis auf das Jahr 1998 könne ein Alleinverdienerabsetzbetrag gewährt werden.

Mit Berufung vom 19. September 2002 wandte sich die Vertretung des Berufungswerbers gegen die Einkommensteuerbescheide 1991 - 1998 vom 26. August 2002. Im Berufungsschriftsatz wurde Folgendes ausgeführt:

Die Einkommensteuerbescheide seien zu Unrecht erlassen worden. In der Zeit von 1991 bis 1998 sei der Berufungswerber in Österreich nicht einkommensteuerpflichtig gewesen. Vom 1.8.1990 bis zum 31.12.1998 habe der Berufungswerber in der Schweiz gewohnt und zwar in Gmd2, R-Str..

Bei der Erlassung der angefochtenen Bescheide sei die Behörde offenbar von einer vorgefassten Meinung ausgegangen; anders könne die Bescheidbegründung vom 27.8.2002

nicht verstanden werden.

Ein wesentlicher Verfahrensmangel liege bereits darin, dass dem Berufungswerber erst mit Schreiben vom 9.8.2002 eine Frist zur Beantwortung bis zum 23.8.2002 gestellt worden sei. Das Schreiben vom 9.8.2002 habe den Berufungswerber erst am 14.8.2002 erreicht, so dass ihm knapp eine Woche Zeit geblieben sei, um der Behörde die entsprechenden Unterlagen zur Verfügung zu stellen. Mit Schreiben vom 22.8.2002 habe er die Bestätigung des Gemeindesteueramtes und des Einwohneramtes Gmd2 vom 16.08.2002 sowie die Bestätigung des Name1 vom 21.8.2002 übersandt.

In Verletzung zwischenstaatlicher und internationaler Übereinkommen werde vom Finanzamt jedoch die Bestätigung des Gemeindesteueramtes und des Einwohneramtes Gmd2 vom 16.8.2002 offenbar negiert. Tatsächlich sei die Republik Österreich und damit auch das Finanzamt Bregenz aufgrund dieser Übereinkommen verpflichtet, öffentliche Urkunden ausländischer Staaten als richtig anzuerkennen. Bereits aufgrund dieser Urkunde ergebe sich, dass der Sachverhalt vom "Bezirksgericht" Bregenz vollkommen falsch angenommen worden sei.

Die Voreingenommenheit des Finanzamtes Bregenz offenbare sich aber eindrücklich in der Bescheidbegründung, nämlich dass die Bestätigung des Name1, dass der Berufungswerber bei ihm zu einem ortsüblichen Preis in Miete gewohnt habe, neu sei und diese Bestätigung nichts anderes als eine weitere Gefälligkeitsbestätigung sei, um sich dem österreichischen Steueranspruch zu entziehen.

Das Finanzamt Bregenz gehe offenbar von der vorgefassten Meinung aus, dass der Berufungswerber in der Schweiz gar keinen Wohnsitz gehabt habe, somit die Bestätigung des Name1 falsch sei. Es solle aber nicht nur diese Bestätigung falsch sein, sondern es solle sich auch bei der Meldebescheinigung der Schweizer Behörden um eine Gefälligkeitsbestätigung handeln. Diese Argumentation, die trotz der Verpflichtung zur Anerkennung öffentlicher Urkunden der Schweiz vorgenommen worden sei, offenbare die Voreingenommenheit des Finanzamtes Bregenz.

In dieses Bild passe auch die Argumentation, dass die Behauptung des Berufungswerbers, er habe in den Jahren 1990 bis 1998 von seiner Familie in H getrennt gelebt und sich nach achtjähriger Trennung mit seiner Gattin wieder versöhnt, jeglicher Lebenserfahrung widerspreche. Es gebe überhaupt keinerlei Erfahrungssatz, der allgemein anerkannt sei, wonach Verheiratete sich aufgrund verschiedener Umstände nicht trennten und warum sich diese nach längerer Zeit der Trennung nicht wieder versöhnten, jedenfalls wieder zusammenlebten. Ganz im Gegenteil sei bei unvoreingenommener Wertung zu konstatieren, dass es der Lebenserfahrung entspreche, dass sich verheiratete Personen trennten, sich dann wieder versöhnten und in weiterer Folge wieder zusammenlebten. Diese Argumentation des

Finanzamtes Bregenz zeige wieder eindrücklich die Voreingenommenheit auf, die eine objektive Beurteilung gar nicht zulasse. Betreffend die angeführten Anträge sei darauf zu verweisen, dass der Berufungswerber "verheiratet" angekreuzt habe, was auch den Tatsachen entsprochen habe. Nur weil er nicht das zuletzt stehende Feld "getrennt lebend" angekreuzt habe, heiße dies noch lange nicht, dass er nicht getrennt gelebt habe. Immerhin habe er richtig angekreuzt, dass er verheiratet gewesen sei.

Interessant sei auch, dass plötzlich in der Bescheidbegründung das Finanzamt Bregenz dem Berufungswerber eine ganze Liste von Unterlagen, die er nicht vorgelegt habe, zum Vorwurf gemacht werde, obwohl er zur Vorlage dieser Unterlagen gar nicht aufgefordert worden sei. Offenbar hätte, nach der Vorstellung des Finanzamtes Bregenz, der Berufungswerber in geradezu hellseherischer Vorausahnung wissen sollen, welche Urkunden das Finanzamt Bregenz tatsächlich wünsche, obwohl die Aufforderung vom 9.8.2002 vorgelegen sei. Diese hätte offenbar nicht ernst genommen werden sollen, sondern hätte der Berufungswerber wissen müssen, dass das Finanzamt Bregenz selbstverständlich noch weitere Unterlagen wünsche, obwohl diese in der schriftlichen Aufforderung nicht enthalten gewesen seien.

In der Bescheidbegründung führte das Finanzamt Bregenz auch aus, dass laut ständiger Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei Sachverhalten, deren Wurzeln im Ausland lägen und die Abklärung des Sachverhaltes in Ermangelung eines Rechtshilfeabkommens nicht möglich sei, eine verstärkte Mitwirkungspflicht des Abgabenpflichtigen bestehe. Die Mitwirkungspflicht sei in dem Maße höher, als die behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten geringer seien. Offenbar missverstehe das Finanzamt Bregenz diese Mitwirkungspflicht. Diese bedeute nicht, dass der Berufungswerber Unterlagen vorlegen müsse, die die Behörde gar nicht wünsche. Ein gravierender Verfahrensmangel liege auch in der viel zu kurz bemessenen Frist. Offenbar sei dem Finanzamt Bregenz gar nicht daran gelegen gewesen, dass die mit Schreiben vom 9.8.2002 erbetenen Unterlagen vorgelegt würden. Möglicherweise seien die Abgabenbescheide zu diesem Zeitpunkt bereits konzipiert gewesen. Im Übrigen sei auch die Einkommensteuer unrichtig ermittelt worden.

Mit Schreiben vom 2. Oktober 2002 ersuchte das Finanzamt den Berufungswerber, folgende Unterlagen vorzulegen:

- Schweizer Steuerbescheide,
- bankmäßige Nachweise über die Mietzahlungen in der Schweiz,
- Angaben über die Größe und die Ausstattung des Wohnsitzes in der Schweiz,
- Telefonabrechnungen des Schweizer Wohnsitzes,
- Wasser-, Müll-, Strom-, TV-Gebühren- und Heizkostenabrechnungen in der Schweiz,
- Bestätigungen der österreichischen und der Schweizer Postbehörde über die An- oder Abmeldung der Postadresse,

-
- Nachweise über die Bekanntgabe der neuen Adresse an Versicherungen, Kreditinstitute, Landeswohnbaufonds, Bezirkshauptmannschaft (Führerschein, Kfz-Ummeldung) und Kirchenbeitragstelle,
 - Steuererklärungen (insbes. Lohnbestätigungen) der Jahre 1991 bis 1998,
 - Auszug der AHV-Ausgleichskasse über die Beitragsgrundlagen der Jahre 1991 bis 2001.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 14. November 2002 führte die Vertretung des Berufungswerbers aus, dass es auf Grund des lange zurückliegenden Zeitraumes schwierig gewesen sei, Unterlagen zu besorgen, dass es sich bei der Wohnung um eine Altbauwohnung mit Wohnküche, Schlafzimmer, WC und Dusche gehandelt habe, die ungefähr 30 m² bis 35 m² aufgewiesen habe, und im völlig normalen Umfang möbliert gewesen sei.

Weiters wurden seitens des Berufungswerbers folgende Unterlagen vorgelegt:

- Steuerunterlagen für die Jahre 1991 bis 1998 des Gemeindeamtes Gmd2,
- Bestätigung der Kirchenbeitragsstelle Dornbirn, dass der Berufungswerber seit dem Jahre 1999 Kirchenbeitragszahlungen leiste,
- Kopie des Reisepasses des Berufungswerbers, in welchem Gmd2 als Wohnort eingetragen ist,
- Bestätigung des Name1, dass die Wohnungsmiete vom 1.8.1990 bis 31.12.1998 immer pünktlich beglichen worden sei und dass es sich um einen Mietzins inklusive Betriebskosten für Strom, Wasser und Heizung gehandelt habe,
- Bestätigung des Name2, dass er in Gmd2, R-Str., wohne, der Berufungswerber dort ebenfalls eine Wohnung gemietet habe und er ihn des Öfteren im Haus getroffen habe, bis er 1998 ausgezogen sei,
- Bestätigung des Name3, dass er als Zustellbeamter dem Berufungswerber Post an die Adresse Gmd2, R-Str., zugestellt habe,
- Auszug der AHV-Ausgleichskasse für die Jahre 1991 bis 2001,
- Kopie eines Formulars der Sparkasse B über die Notierung und Stornierung eines Dauerauftrages betreffend des Zeitraumes vom 29. August 1997 bis 17. Dezember 1998 durch den Berufungswerber (Begünstigte: Name4, Näherei, R-Str., Gmd2; monatlicher Betrag: 200,00 SFr; Zahlungsgrund: Miete),
- Abonnementserklärung vom 28. Oktober 1996 über die Anmeldung eines Mobiltelefons in der Schweiz,
- Bestätigung der SchP, dass der Berufungswerber in der Zeit vom 4. Juli 1989 bis 20. Jänner 1999 dort ein "Gelbes Geschäftskonto" geführt habe, welches auf die Adresse R-Str., Gmd2, gelautet habe,

- Bestätigung der A Bank, B, dass der Berufungswerber in den Jahren 1990 bis 1998 ein Privatkonto unterhalten habe, dass er über dieses Konto Zahlungen geleistet habe und die Niederlassung in Gmd2 des Öfteren kontaktiert habe,
- Bestätigung der He Versicherungs AG, St, dass der Berufungswerber bis 31. Dezember 1998 unter der Adresse R-Str., Gmd2, versichert gewesen sei (obligatorische Grundversicherung),
- Bestätigung der Firma Ha AG, St (= Schweizer Arbeitgeber des Berufungswerbers), dass der Wohnsitz in Gmd2 bekannt gewesen sei und dass die Bestätigungen über die Kinder- und Ausbildungszulagen direkt am Arbeitsplatz übergeben worden seien,
- Gehaltsabrechnung der Firma Ha AG vom 30. April 1991 für den Zeitraum 1. bis 30. April 1991, auf welcher die Adresse R-Str., Gmd2, aufscheint,
- Schreiben der Firma Ha AG vom Dezember 1997 und Dezember 1998, auf welchen jeweils die Adresse R-Str., Gmd2, aufscheint.

Mit Schreiben vom 19. November 2002 ersuchte das Finanzamt den Berufungswerber, weitere Unterlagen vorzulegen, und nahm zu den mit obgenannten Schreiben vom 14. November 2002 vorgelegten Unterlagen wie folgt Stellung:

Ein bankmäßiger Nachweis für die Mietzahlungen sei nicht erbracht worden. Der vorgelegte Beweis sei lediglich eine Kopie eines Dauerauftrages für die Zeit von August 1997 bis Dezember 1998 an Name4, R-Str., die wohl aber nicht die Vermieterin gewesen sei. Die bisherigen Bestätigungen stammten nämlich von Name1, Rh-Str.. Diesbezüglich solle das belastete Konto bei der Sparkasse B offengelegt werden. Vorzulegen seien auch ein schriftlicher Mietvertrag und Betriebskostenabrechnungen über den fraglichen Zeitraum. Da Stromkosten erfahrungsgemäß zu Lasten des Mieters gingen, werde ersucht, derartige Abrechnungen mit dem Schweizer Energieerzeugungsunternehmen vorzulegen (Anmeldung, Zahlungsnachweise). Im Hinblick auf die Größe der angemieteten Wohnung (30 - 35 m²) erscheine der Mietzins inkl. Betriebskosten für eine möblierte Wohnung nicht ortsbülich, selbst in Anbetracht der Tatsache, dass es sich um einen Altbau gehandelt habe. 200,00 SFr seien im Jahr 1996 umgerechnet ca. 1.700,00 S gewesen; dieser Betrag sei nicht einmal für österreichische Verhältnisse als angemessen anzusehen. Unter der Internetadresse www.immodream.ch seien mehrere Angebote von Mietwohnungen in Gmd2 gefunden worden. Das billigste Angebot habe ein möbliertes Zimmer betroffen, das im Monat 350,00 SFr gekostet hätte. 1-Zimmerwohnungen seien zu Preisen von monatlich 495,00 SFr bis 590,00 SFr und 2-Zimmer-Wohnungen zu monatlich 561,00 SFr bis 750,00 SFr zu haben. Eine 1 1/2-Zimmer- Wohnung werde um monatlich 466,00 SFr angeboten. Eine 1-Zimmer-Wohnung mit 36 m², Baujahr 1962, werde ab 1. Februar 2003 zu einer Miete von monatlich 495,00 SFr angeboten. Auch unter dem Aspekt, dass die Mieten in den Jahren 1998 bis 2002

pro Jahr um geschätzte 1,5% gestiegen seien, sei klar ersichtlich, dass die vom Berufungswerber behauptete Wohnungsmiete absolut nicht ortsüblich sei. Unter der genannten Internetadresse sei ein Tiefgaragenplatz um eine monatliche Miete in Höhe von 122,00 SFr angeboten worden.

Es erhebe sich der Verdacht, dass der Berufungswerber lediglich einen Briefkasten angemietet habe, zumal nicht einmal der Zahlungsfluss für die Miete nachgewiesen werden könne. Ein Nachweis über die Abrechnung von Telefongebühren des Schweizer Wohnsitzes sei auch nicht erbracht worden. Die Abonnementerklärung vom 28.10.1996 zeuge lediglich davon, dass der Berufungswerber ein Mobiltelefon beantragt habe. Es solle in diesem Zusammenhang die Anmeldung für einen Festnetzanschluss unter der Anschrift "R-Str.", sowie die Gebührenabrechnungen für die Jahre 1991 bis 1998 und eine Gesprächsaufstellung zumindest für das Jahr 1998 nachgewiesen werden. Es sei auch eine Bestätigung der Telecom darüber beizubringen, auf wen der Telefonanschluss (7 zuvor 3 lt. Antrag auf Gewährung einer Ausgleichszahlung für Familienbeihilfe) im Haus B-Str. angemeldet und wer in den jeweiligen Telefonbüchern der Jahre 1991 bis 1998 als Inhaber der Telefonnummer vermerkt gewesen sei. Des Weiteren solle ein Nachweis erbracht werden, wer die Telefongebühren in den Jahren 1991 bis 1998 bezahlt habe. Ein Nachweis über eine Anmeldung beim Schweizer Rundfunk oder Fernsehen für den Schweizer Wohnsitz sei auch nicht erfolgt. Falls dies doch noch geschehe, so solle die Anschaffung eines Radios bzw. eines TV-Gerätes für den Schweizer Wohnsitz sowie die Bezahlung der Gebühren bankmäßig nachgewiesen werden. Ebenso seien die Rundfunkbewilligung und der Anschluss bei einer Kabelgesellschaft für den österreichischen Wohnsitz nachzuweisen. Für den Fall, dass der Berufungswerber über einen Internetzugang verfüge, solle dargelegt werden, seit wann ein solcher bestehe. Diesfalls seien auch der Vertrag bzw. die Gebührenabrechnungen vorzulegen. Die Bestätigung der Schweizer Zustellfiliale (Name3) über die Zustellung von Poststücken an die Adresse R-Str., sage noch nichts über die tatsächliche regelmäßige Benutzung der Wohnung aus, da der Berufungswerber für die Schweizer Behörden (Post, Steueramt, Krankenversicherung usw.) unter einer Schweizer Anschrift erreichbar sein musste. Die geforderte Bestätigung der österreichischen Post sei bislang nicht vorgelegt worden. Diese solle nachträglich vorgelegt werden. Es sei eine Bestätigung der Post in H beizubringen, dass in den Jahren 1991 bis 1998 keine an den Berufungswerber adressierten Schriftstücke unter der Adresse B-Str. zugestellt worden seien, und dass er ab dem Wegzug in die Schweiz bei der Post einen Nachsendeantrag gestellt habe.

Bezüglich des bei der Bezirkshauptmannschaft Bregenz in der Zeit vom 23. Oktober 1997 bis 22. April 1999 auf den Namen des Berufungswerbers angemeldeten Pkws mit dem Kennzeichen V bzw. bezüglich der Bekanntgabe des Wohnsitzwechsels in die Schweiz an die

Bezirkshauptmannschaft Bregenz, an den Landeswohnbaufonds, an die Versicherungsinstitute (Uniqua und Wiener Städtische ua.) sowie an die Bank- und Kreditinstitute seien bislang keine Unterlagen vorgelegt worden. Bezuglich der Versicherungen seien die Polizzen (Kfz.- Versicherung, Rechtsschutz, Kasko, Insassenunfall, Krankenversicherung, Lebensversicherung, Feuer- und Hauseigentumversicherung) vorzulegen und nachzuweisen, dass die Vorschreibungen an den Schweizer Wohnsitz adressiert gewesen und auch vom Berufungswerber bezahlt worden seien. Bezuglich des Pkws sei die Werkstätte bekannt zu geben, die Service und die Prüfplakette erledigt hätten. Desgleichen seien die Kreditverträge (inkl. Landeswohnbaufonds) vorzulegen und nachzuweisen, dass den Kredit gewährenden Instituten der Wegzug in die Schweiz mitgeteilt worden sei. Für den Fall, dass eine Tageszeitung im Haushalt in H, B-Str., in den Jahren 1991 bis 1998 bezogen worden sei, sei bekannt zu geben, von wem die Zeitung bezogen worden sei; außerdem sei ein Nachweis für die Bezahlung des Jahresentgeltes zu erbringen.

Weiters seien Rechnungen für die Anschaffung von Hauseigentum für den Schweizer Wohnsitz vorzulegen (Geschirr, Waschmaschine, Kaffeeautomat, PC, Radio, TV, Tischwäsche, Bettwäsche usw.) und nachzuweisen, wer dem Berufungswerber in den Jahren 1991 bis 1998 die Wäsche gewaschen habe.

Weiters sei die Unterhaltsregelung zwischen der Gattin, den Kindern und dem Berufungswerber nachzuweisen und der Geldfluss der Unterhaltsleistungen mittels Bankbelegen nachzuweisen. In diesem Zusammenhang seien die Konten der Sparkasse B (2.57047.01), der CA-BV L (19849070881) und das Geschäftskonto bei der Pf (90-13324-6) und der A Bank zur Gänze offen zu legen (Kontoauszüge ab 1991 bis 1998 samt Überweisungsbelegen), um der Behörde Einblick in die bankmäßigen Zahlungsflüsse zu gewähren, und sei von der Bank bestätigen zu lassen, wer im fraglichen Zeitraum über die Konten verfügberechtigt gewesen sei. Alternativ könne bezüglich der österreichischen Banken auf die Wahrung des Bankgeheimnisses gegenüber der Finanzbehörde schriftlich verzichtet werden, so dass die Finanzbehörde, sich von der Richtigkeit des Vorbringens selbst überzeugen könne. Bei der Bestätigung der Pf sei aufgefallen, dass der Berufungswerber über dieses Konto bereits seit dem 4. Juli 1989 verfügt habe, er aber nach seinem Vorbringen erst ab 30. Juli 1990 in der Schweiz einen Wohnsitz gehabt habe. Die Pf habe aber bereits seit 4. Juli 1989 ein Konto unter der Adresse R-Str. bestätigt.

Außerdem sei zu den Anträgen auf Ausgleichszahlung für Familienbeihilfe vom 16. März 1995 und 27. März 1996 Stellung zu nehmen. Der Berufungswerber sei zu diesen Anträgen, wenn man seinen Ausführungen folge, dass er in Gmd2 getrennt von seiner Familie gelebt hätte, nicht legitimiert gewesen. Anspruchsberechtigt sei nach § 2 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 nur eine Person, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz

oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt habe. Der Anspruch des haushaltführenden Elternteiles gehe zudem gemäß § 2a Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 dem Anspruch des anderen Elternteiles vor. Das hieße, dass im Fall einer getrennten Ehe die haushaltführende Ehegattin Anspruch auf Familienbeihilfe bzw. auf Ausgleichszahlung habe. Es habe also keinen fiskalischen Grund dafür gegeben, dass der Berufungswerber selbst diese Anträge hätte stellen müssen. In diesen Anträgen sei als seine Anschrift in zwei aufeinander folgenden Jahren "B-Str. " angegeben, im Feld "Telefonnummer" sei sowohl bei ihm als auch bei seiner Gattin der Festnetzanschluss in H mit der Nummer 3 angeführt und als Familienstand "verheiratet" angekreuzt worden, obwohl daneben bzw. im Antrag für 1994 direkt darunter die Rubrik "getrennt lebend" zur Auswahl gestanden sei. In diesen Formularen sei auch eine Rubrik vorhanden, in der "Anschriften der anderen Wohnsitze" oder bei Wohnungswechsel eine "Frühere Wohnungsanschrift" oder bei Zuzug aus dem Ausland die "Anschrift der Vorwohnung" bekannt zu geben gewesen wäre. Weiter sei bei der angeführten Kontonummer der CA-BV L davon auszugehen, dass es sich um ein gemeinsames Haushaltskonto der Familie S handle, auch wenn das Konto auf "Name5" laute. Dies werde daraus geschlossen, dass dieses Konto in der Folge für die Überweisungen der Steuervorauszahlungen (zB am 12. August 1999, Überweisung von 35.500,00 S für Einkommensteuer 1999; der Überweisungsbeleg sei von "M unterfertigt) verwendet worden sei. Die im Anhang zu den Anträgen beigelegten Bestätigungen über die Bezahlung von Schweizer Kinderzulagen seien, wie bereits vorgehalten, an "Bw im Hause" bzw. an "Bw, Sb AG" adressiert gewesen.

Abschließend weise die Finanzbehörde darauf hinweisen, dass schriftliche Bestätigungen von Schweizer Staatsbürgern im vorliegenden Fall nicht die Beweiskraft entfalten könnten wie eine persönliche Aussage von Zeugen vor der österreichischen Behörde, die der Wahrheitspflicht unterlägen und im Fall einer Falschaussage mit einer Bestrafung belegt werden könnten. Es sei auch eine Frage der Formulierung der Bestätigung bzw. der Fragestellung, welchen Aussagewert eine Bestätigung habe. Beispielhaft zeige sich dies bei der Bestätigung der Firma Ha AG vom 24. September 2002, in welcher es heiße: *"Wir bestätigen, dass ihr Wohnsitz R-Str. in Gmd2 bis Ende 1998 bekannt war."* Dies besage nur, dass die Firma gewusst habe, dass der Berufungswerber in der Schweiz Steuern entrichtet habe. Ob allerdings dem Arbeitgeber bekannt gewesen sei, dass er auch tatsächlich in den Jahren 1991 bis 1998 an der Schweizer Adresse gewohnt habe, sei hiermit nicht ausgesagt. Aus diesem Grund werde ersucht, folgende Personen zu einer persönlichen Zeugenaussage im Finanzamt Bregenz zu veranlassen:

Name4 und Name1, Rh-Str., Gmd2; Name2, R-Str., Gmd2; Name3, Briefzustellfiliale Gmd2; Name6, c/o Firma Ha AG, St; Name7, c/o Firma Ha AG, Personalbüro. Als Termin für die Zeugenaussagen werde der 3. Jänner 2003 (7.30 Uhr bis 16.00 Uhr) vorgemerkt.

Das Finanzamt urgierte mit Telefonat vom 3. Jänner 2003 die Beantwortung dieses Vorhalteschreibens vom 19. November 2003 (siehe Aktenvermerk vom 3. Jänner 2003 über das Telefonat zwischen dem Finanzamt und der Vertretung des Berufungswerbers, wonach diese ua. ausführte, dass der Vorhalt bis 7. Jänner 2003 beantwortet werde, man sich aber nicht um die Stellungmachung der Zeugen bemühen werde). Das Vorhalteschreiben des Finanzamtes vom 19. November 2002 blieb schließlich unbeantwortet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 27. Jänner 2003 gab das Finanzamt dem Berufungsbegehren insoweit teilweise statt, als bezüglich des Jahres 1991 das Recht zur Festsetzung der Einkommensteuer bereits verjährt war. Im Übrigen wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab (auf die diesbezügliche umfangreiche Bescheidbegründung vom 28. Jänner 2003 wird verwiesen).

Mit nicht näher begründetem Schreiben vom 28. Februar 2003 begehrte die Vertretung des Berufungswerbers die Berufung betreffend Einkommensteuer 1992 - 1998 der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Weiters kündigte sie an, eine umfassende Begründung nachzureichen.

Mit Schreiben vom 20. Oktober 2006 ersuchte der Unabhängige Finanzsenat die Vertretung des Berufungswerbers, die im Vorlageantrag vom 28. Februar 2003 angekündigte Begründung sowie die vom Finanzamt Bregenz in seinen Schreiben vom 2. Oktober 2002 bzw. vom 19. November 2002 angesprochenen und bislang nicht vorgelegten Unterlagen nachzureichen und gleichzeitig bekannt zu geben, ob Bereitschaft bestehe, die im Schreiben des Finanzamtes Bregenz vom 19. November 2002 genannten Personen als Zeugen stellig zu machen.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 1. Dezember 2006 führte die Vertretung des Berufungswerbers Folgendes aus:

Die Vermieterin sei Name4 gewesen. Der Berufungswerber habe von ihr seit dem Jahre 1990 die Wohnung gemietet. Es habe keinen schriftlichen Mietvertrag gegeben. Die Miete habe der Berufungswerber jeweils mittels Postanweisung überwiesen. Name4 habe ihm Posteinzahlungsscheine übergeben. Die Miete sei mit Einzahlungsschein bar einbezahlt worden. Bei der Miete handle es sich um eine Bruttomiete. Den Dauerauftrag für die Zeit von August 1997 bis Dezember 1998 habe er bereits vorgelegt. Die Bestätigung stamme deshalb von Name1, da Name4 ca. im Jahre 2000/2001 verstorben sei. Name1 sei der Ehegatte der verstorbenen Name4. Er sei gesundheitlich schwer angeschlagen.

Betreffend die Telefongebühren für den Schweizer Wohnsitz sei darauf hinzuweisen, dass er im Jahre 1996 ein eigenes Mobiltelefon beantragt, angeschafft und dann mit dem Mobiltelefon telefoniert habe. Diesbezüglich habe er der Behörde einen Nachweis bereits erbracht. In der Zeit davor habe er mit dem von der Firma zur Verfügung gestellten Telefon (Mobiltelefon)

telefoniert. Über dieses Telefon sei er, da er ja im Außendienst tätig gewesen sei, jederzeit erreichbar gewesen.

In der Schweizer Wohnung habe er kein Fernsehgerät besessen, da er prinzipiell nicht fernsehe, sondern lieber Bücher lese oder sonst etwas Sinnvolles unternehme. Am Schweizer Wohnsitz habe er lediglich einen Radiowecker gehabt. Dieser habe ihm für seine Bedürfnisse ausgereicht. Er habe damit die Nachrichten und sporadisch Musik gehört. Er habe dieses Radio nicht angemeldet.

In Österreich habe es keinen Anschluss bei einer TV-Kabelgesellschaft gegeben. Die Rundfunkbewilligung liege nicht vor, zumal diese vor urerdenklichen Zeiten beantragt worden sei, als er noch in Vorarlberg bei seiner Familie wohnhaft gewesen sei. Die Zahlungsaufforderungen seien dann jedes Jahr zugestellt worden, wobei überhaupt niemand die Notwendigkeit gesehen habe, hier eine Änderung des Namens vorzunehmen, zumal als wesentlich die Zahlung an sich erachtet worden sei. Die Zahlungen seien jeweils geleistet worden.

Weiters habe er bereits eine Bestätigung vorgelegt, wonach ihm in der Schweiz Poststücke zugestellt worden seien. Eine Bestätigung der österreichischen Post könne gar nicht mehr beigebracht werden. Es könne auch durchaus sein, dass fallweise Schriftstücke unter der Vorarlberger Adresse zugestellt worden seien, wobei dies aber keinerlei Beweiswert hinsichtlich seines Aufenthaltsortes bzw. Wohnsitzes habe.

Als er in die Schweiz verzogen sei, sei der PKW bereits ca. drei Jahre auf ihn angemeldet gewesen. Es habe mit diesem PKW überhaupt keinerlei Probleme gegeben; er habe sich darüber zu wenige Gedanken gemacht. Er habe einfach alles weiter laufen lassen. Die Zahlungen seien an seinen alten Wohnsitz gegangen. Seine Gattin habe von Österreich aus die diesbezüglichen Überweisungen vorgenommen und er habe ihr das Geld wieder refundiert.

Er habe in der Schweiz keine Tageszeitung bezogen. Er habe sich fallweise am Kiosk den Blick oder das St. Galler Tagblatt gekauft.

Er könne naturgemäß keinerlei Rechnungen über die Anschaffung von Hausrat mehr vorlegen. Er habe keine Veranlassung gehabt, irgendeine Rechnung aufzubewahren.

Nach seinem Auszug habe er seiner Gattin ab dem Jahre 1990 einen monatlichen Unterhalt in Höhe von 20.000,00 S bezahlt. Dieser Unterhalt sei für seine vier Kinder und für seine Gattin gewesen. Darüber hinaus habe er ihr auch sämtliche Auslagen, die sie für ihn getragen habe, ersetzt. Den Unterhalt habe er nicht auf ein Konto seiner Gattin überwiesen, da damit Spesen verbunden gewesen wären. Er habe ihr den Unterhalt jeweils bar gegeben und zwar im Verlaufe des jeweiligen Monats. Das behobene Geld habe er beim Grenzkiosk gewechselt und dann den Betrag seiner Gattin in Schilling gegeben.

Das Konto bei der CA-BV L sei das Konto seiner Gattin. Das Konto bei der Pf sei im Jahre 1998 aufgelöst worden. Über dieses Konto seien keine wesentlichen Transaktionen abgewickelt worden. Er sei damals kurzfristig im Begriffe gewesen, sich in der Schweiz selbständig zu machen. Er habe einige kleinere Aufträge angenommen, die er dann über dieses Konto abgewickelt habe. Insgesamt dürften ca. 5.000,00 SFr Umsatz auf diesem Konto gewesen sein. Die A Bank sei die ursprüngliche Sparkasse B, die in A Bank umbenannt worden sei. Bei den Anträgen auf Familienbeihilfe hätten sie einfach die Anträge so gestellt, wie sie dies gewohnt gewesen seien. Sie seien der Ansicht gewesen, dass dies so seine Ordnung habe. Über die rechtlichen Hintergründe seien sie nicht informiert gewesen. Hätten sie gewusst, dass seine Ehegattin diesen Antrag als haushaltführender Elternteil stellen hätte können, hätten sie dies sicherlich gemacht. Sie seien der Ansicht gewesen, dass sie bei Änderung des Antragstellers möglicherweise die Kinderbeihilfe aus der Schweiz nicht mehr bekommen würden.

Das Konto bei der CA-BV (nunmehr BA-CA) L, Nr. 1984-9070881, sei ein Konto seiner Gattin. Erst seit dem 20. September 2000 sei er bei diesem Konto ebenfalls zeichnungsberechtigt. Betreffend die einzuvernehmenden Zeugen sei anzumerken, dass Frau Name6 die Seniorchefin der Firma sei. Sie könne überhaupt keinerlei Auskunft geben. Frau Name7 sei die Personalchefin gewesen. Diese könne bestätigen, dass er in der Schweiz wohnhaft und dort gemeldet gewesen sei.

Es sei ihm nicht möglich, die Zeugen stellig zu machen. Diese könnten aber im Rahmen eines Verständigungsverfahrens einvernommen werden bzw. sind diese im Zuge des gegenständlichen Verfahrens zu laden. Es werde beantragt, mit der Schweiz betreffend der streitgegenständlichen Zeiträume und Abgaben ein Verständigungsverfahren durchzuführen. Mit diesem Schreiben vom 1. Dezember 2006 wurden folgende Unterlagen übermittelt:

- Fax der Bank Austria Creditanstalt vom 15. November 2006 betreffend das Konto Nr. 19849070881,
- Kontoauszüge der Sparkasse B,
- Gehaltsabrechnungen der Firma Ha AG über den Zeitraum Jänner 1992 bis Dezember 1998.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Besteuerungsrecht:

Streit besteht im Berufungsfall darüber, ob Österreich das Besteuerungsrecht an den Schweizer Einkünften des Berufungswerbers in den Jahren 1992 bis 1998 zustand oder nicht.

Artikel 15 Abs. 1 und 4 iVm Artikel 23 Abs. 1 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (in den im strittigen Zeitraum geltenden Fassungen), im Folgenden kurz: DBA-CH, regeln die Besteuerung der Einkünfte aus unselbständiger Arbeit im Hinblick auf die Vermeidung der Doppelbesteuerung.

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

Wer als Grenzgänger in einem Vertragsstaat in der Nähe der Grenze ansässig ist und in dem anderen Vertragsstaat in der Nähe der Grenze seinen Arbeitsort hat und sich üblicherweise an jedem Arbeitstag dorthin begibt, darf mit seinen Einkünften aus unselbständiger Arbeit in dem Staat besteuert werden, in dem er ansässig ist. Der Staat des Arbeitsortes ist jedoch berechtigt, von den erwähnten Einkünften eine Steuer von höchstens 1 (bis 30. April 1994) bzw. 3 vom Hundert im Abzugswege an der Quelle zu erheben. Soweit eine solche Steuer erhoben wird, wird sie der Staat, in dem der Grenzgänger ansässig ist, auf seine Steuer anrechnen, die auf diese Einkünfte entfällt (Artikel 15 Abs. 4 DBA-CH).

Bezieht eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und dürfen diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen in dem anderen Vertragsstaat besteuert werden, so nimmt der erstgenannte Staat, vorbehaltlich der nachfolgenden Absätze, diese Einkünfte oder dieses Vermögen von der Besteuerung aus; dieser Staat darf aber bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder das übrige Vermögen dieser Person den Steuersatz anwenden, der anzuwenden wäre, wenn die betreffenden Einkünfte oder das betreffende Vermögen nicht von der Besteuerung ausgenommen wären (Artikel 23 Abs. 1 DBA-CH).

Gemäß Artikel 4 DBA-CH bedeutet der Ausdruck eine in einem Vertragsstaat ansässige Person eine Person, die nach dem in diesem Staat geltendem Recht dort unbeschränkt steuerpflichtig ist.

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind unbeschränkt einkommensteuerpflichtig jene natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte. Ist eine Person unbeschränkt steuerpflichtig, dann erfasst die Steuerpflicht alle steuerbaren Einkünfte iSd § 2 EStG 1988 (Welteinkommen; Totalitätsprinzip) und zwar unabhängig davon, ob sie auch im Ausland besteuert werden (vgl. Doralt⁴, EStG-Kommentar, Rz 6 zu § 1 EStG 1988).

Zum Vorbringen des Berufungswerbers, dass er im strittigen Zeitraum in Österreich gar keinen Wohnsitz gehabt habe, ist Folgendes zu sagen:

Das Einkommensteuergesetz enthält keine Definition des Begriffes "Wohnsitz". Es ist daher § 26 BAO heranzuziehen. Gemäß § 26 Abs. 1 BAO hat die natürliche Person dort einen Wohnsitz, wo sie eine Wohnung innehaltet unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass sie die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Eine Wohnung im Sinne des § 26 Abs. 1 BAO sind Räumlichkeiten, die nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sind, also ohne wesentliche Änderung jederzeit zum Wohnen benutzt werden können und ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung ein dessen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten (vgl. zB VwGH 26.11.1991, 91/14/0412).

Der Steuerpflichtige muss die Wohnung "innehaben". Innehaben bedeutet, über eine Wohnung tatsächlich oder rechtlich verfügen zu können, sie also jederzeit für den eigenen Wohnbedarf benutzen zu können. Als Rechtsgründe für die Innehabung kommen Eigentum, Miete, Untermiete, Wohnungsrecht, aber auch familienrechtliche Ansprüche (zB des Ehegatten) in Betracht. Eine bestimmte rechtsgeschäftliche Form ist nicht nötig (vgl. Ritz², Bundesabgabenordnung-Kommentar, Tz 5 und 6 zu § 26 BAO). Zu beachten ist, dass im Abgabenrecht nicht (nur) auf die rechtliche, sondern auch auf die tatsächliche Verfügungsmöglichkeit abzustellen ist, da ertragsteuerrechtliche Tatbestände in der Regel der sog. wirtschaftlichen Anknüpfung folgen und sich somit nicht auf formal-rechtliche Anknüpfungen beschränken (vgl. zB VwGH 17.9.1992, 91/16/0138).

Der Wohnsitzbegriff fordert nicht die ununterbrochene tatsächliche Benützung der Wohnung. Ob die Wohnung auch tatsächlich benutzt wird, ist nicht entscheidend, sondern nur, ob Umstände dafür sprechen, dass sie ständig benutzt werden kann (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, Seite 335). Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt für die Begründung eines Wohnsitzes, wenn die Wohnung zB anlässlich von Inlandsbesuchen benutzt wird. Für die Begründung eines Wohnsitzes im Sinne des § 26 BAO ist die polizeiliche Meldung nicht erforderlich. Eine berufliche Tätigkeit im Ausland und häufige Auslandsreisen schließen einen Wohnsitz im Inland nicht aus (vgl. VwGH 3.7.2003, 99/15/0104; VwGH 24.1.1996, 95/13/0150; VwGH 26.11.1991, 91/14/0041; VwGH 21.5.1990, 89/15/0115).

Eine Aufgabe des Wohnsitzes ist anzunehmen, wenn nach außen in Erscheinung tretend die tatsächlichen Umstände so verändert werden, dass die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 BAO nicht mehr zur Gänze vorliegen. Anders als beispielsweise für den Wohnsitzbegriff im Zivilprozessrecht ist im Abgabenrecht die subjektive Absicht allein keinesfalls für die wirksame Aufgabe des inländischen Wohnsitzes ausreichend. Die subjektive Absicht muss sich für Zwecke des Steuerrechts jedenfalls in objektiv erkennbaren, nach außen in Erscheinung tretenden Umständen manifestieren (vgl. SWI 2005, 24 und die dort zitierte Literatur).

Der Berufungswerber war in den Streitjahren Hälfteeigentümer des Einfamilienhauses in H, B-Str.. Es ist daher unzweifelhaft davon auszugehen, dass er die rechtliche Verfügungsmöglichkeit über Räumlichkeiten in diesem Wohnhaus hatte. Fraglich ist aber, ob er auch die tatsächliche Verfügungsmöglichkeit über diese Räumlichkeiten hatte, zumal er im Berufungsverfahren vorbrachte, dass er aufgrund persönlicher Umstände im beiderseitigen Einvernehmen in den Jahren 1991 bis 1998 getrennt von seiner Familie gelebt habe und erst nach dem Zustandekommen einer Einigung wieder in das Haus eingezogen sei.

Zur Ansicht, dass der Berufungswerber die rechtliche und tatsächliche Verfügungsmacht über im Inland gelegene Räumlichkeiten hatte, also im strittigen Zeitraum über einen inländischen Wohnsitz im Sinne des § 26 BAO verfügt hatte, gelangte der Unabhängige Finanzsenat aus folgenden Gründen:

Das Vorbringen, dass er in den Jahren 1991 bis 1998 getrennt von seiner Familie gelebt habe und erst nach dem Zustandekommen einer Einigung wieder in das Haus eingezogen sei, stellt eine bloße Behauptung dar. Diese bloße Behauptung ist nicht ausreichend, um davon ausgehen zu können, dass dem Berufungswerber tatsächlich keine Räumlichkeiten im Inland zu Wohnzwecken zur Verfügung gestanden sind. Seine Behauptung, dass er tatsächlich keine Wohnung im Inland inne hatte, hätte sich in objektiv erkennbaren, nach außen in Erscheinung tretenden Umständen zeigen müssen.

Besonderes Gewicht misst der Unabhängige Finanzsenat dem Umstand zu, dass der Berufungswerber selbst in den Anträgen auf Gewährung einer Ausgleichszahlung für die Kalenderjahre 1993 und 1994, unter Angabe einer inländischen Telefonnummer, als Wohnanschrift B-Str., Gmd1, eingetragen hat. Außerdem hat er angegeben, verheiratet zu sein, obwohl er zum Zeitpunkt der jeweiligen Antragsstellung (27. März 1996 und 16. März 1995), wenn man den Ausführungen des Berufungswerbers folgt, bereits fünf bzw. sechs Jahre getrennt von seiner Familie gelebt haben soll, und es auch möglich gewesen wäre, betreffend des Familienstandes, anzugeben, dass er von seiner Familie getrennt lebe. Der diesbezügliche Einwand des Berufungswerbers, dass sie diese Anträge einfach so gestellt hätten, wie sie dies gewohnt gewesen seien; dass sie der Ansicht gewesen seien, dass dies so seine Ordnung habe und dass sie über die rechtlichen Hintergründe nicht informiert gewesen seien, zeigt Widersprüchliches. Einerseits, schenkte man diesem Vorbringen Glauben, bedeutete dies, dass der Berufungswerber in den Zeiträumen vor 1993 tatsächlich als Grenzgänger in die Schweiz tätig gewesen wäre [wie hätte er denn sonst "wie gewohnt" solche Anträge auf Ausgleichszahlung stellen können; § 4 Abs. 2 FLAG ordnet an, dass österreichische Staatsbürger, die gemäß § 4 Abs. 1 FLAG vom Anspruch auf die Familienbeihilfe ausgeschlossen sind, eine Ausgleichszahlung erhalten sollen, wenn die Höhe der gleichartigen ausländischen Beihilfe, auf die sie oder eine andere Person (§ 5 Abs. 5

FLAG) Anspruch haben, geringer ist als die Familienbeihilfe, die ihnen nach dem FLAG theoretisch zustehen würde; ein entsprechender Antrag auf Gewährung einer Ausgleichzahlung kann gemäß § 4 Abs. 4 FLAG jährlich nach Ablauf des Kalenderjahres beim Wohnsitzfinanzamt des Grenzängers gestellt werden], andererseits verneint er jedoch, dass er (in den Zeiträumen vor 1993) als Grenzänger tätig gewesen sei (vgl. die Ausführungen des Berufungswerbers in seinem Schreiben vom 22. August 2002, wonach er bereits ab dem Jahr 1991 von seiner Familie getrennt in der Schweiz gelebt habe). Ebensowenig erklärt der Einwand des Berufungswerbers, dass sie der Ansicht gewesen seien, dass sie bei Änderung des Antragstellers möglicherweise die Kinderbeihilfe aus der Schweiz nicht mehr bekommen würden, die Angabe des österreichischen Wohnsitzes auf einem Formular, das ja für eine österreichische Behörde bestimmt war, die für die Auszahlung der Schweizer "Kinderbeihilfe" gar nicht zuständig war.

Der Berufungswerber hat den behaupteten Umstand des Wegzugs in die Schweiz auch sonst nicht weiters nach außen hin dokumentiert. Der Berufungswerber hat keine, bei einer jahrelangen Trennung von Ehegatten sonst übliche, schriftliche Vereinbarung betreffend der Nutzung des im gemeinsamen Eigentum stehenden Wohnhauses vorgelegt. Der Berufungswerber hat trotz Ersuchens des Finanzamtes (siehe zB Schreiben vom 19. November 2002) entsprechende Nachweise, wie zB Nachweis über die Bekanntgabe der Wohnsitzänderung an Behörden, Versicherungsgesellschaften und Bank- und Kreditinstituten oder Nachweis über die Erteilung eines Nachsendeauftrages an die Schweizer Adresse, vorzulegen, anhand welcher nachvollzogen werden kann, dass er seinen österreichischen Wohnsitz aufgegeben hat, solche Unterlagen nicht vorgelegt. Der Einwand, dass eine Bestätigung der österreichischen Post gar nicht mehr beigebracht werden könne, ist hier nicht wesentlich, da der Berufungswerber gleichzeitig einräumte, dass es möglich gewesen sei, dass ihm fallweise Schriftstücke unter der Vorarlberger Adresse zugestellt worden seien (er räumt auch ein, dass Zahlungsvorschreibungen bezüglich des von ihm benützten PKWs an die Adresse im Inland ergangen seien; vgl. Schreiben vom 1. Dezember 2006). Daraus ist nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates eindeutig zu schließen, dass der Berufungswerber tatsächlich keinen Nachsendeauftrag erteilt hat, ansonsten ihm alle Schriftstücke an die Schweizer Adresse übermittelt worden wären. Der Berufungswerber irrt, wenn er vorbringt, dass dieser Umstand, dass ihm an die inländische Adresse Schriftstücke zugestellt worden sind, keinerlei Beweiswert hinsichtlich seines Wohnsitzes habe. Im Falle eines dauernden Umzuges ist es nämlich üblich, die Änderung der Postzustelladresse bekannt zu geben bzw. einen Nachsendeauftrag zu erteilen, da aber der Berufungswerber den Umstand der Aufgabe seines inländischen Wohnsitzes auch sonst nicht einwandfrei nachgewiesen oder glaubhaft gemacht hat, kommt der Tatsache, dass er (über einen

mehrjährigen Zeitraum) die Änderung der Zustelladresse nicht bekannt geben hat und auch keinen Nachsendeauftrag erteilt hat, im Rahmen der Gesamtschau Gewicht zu. Im Übrigen ist dem Berufungswerber auch vom Bezirksgericht Bregenz an die inländische Adresse B-Str., H, ein Grundbuchsbeschluss zugestellt worden, dessen Erhalt er im Übrigen auch persönlich bestätigt hat (siehe Übernahmsbestätigung vom 14. Februar 1998). Der Unabhängige Finanzsenat räumt in diesem Zusammenhang ein, dass nur ein einmaliges Verweilen an einer inländischen Adresse noch keinen inländischen Wohnsitz zur Folge hat, dennoch rundet dieser Umstand das bisher gewonnene Bild, nämlich, dass der Berufungswerber im stittigen Zeitraum im Inland über eine Wohnung im Sinne des § 26 BAO verfügte, ab.

Der Unabhängige Finanzsenat stimmt der Vertreterin des Berufungswerbers zu, dass es möglich ist, dass sich Eheleute nach jahrelanger Trennung versöhnen und wieder gemeinsam wohnen. Ungewöhnlich erscheint jedoch, dass die Eheleute während der jahrelangen Trennung keine schriftliche Unterhaltsregelung getroffen haben, zumal (schenkte man dem Umstand der zerrütteten Ehe Glauben) anzunehmen ist, dass sie im Streit auseinander gegangen sind (vgl. das diesbezügliche Vorbringen des Berufungswerbers im Schreiben vom 22. August 2002, wonach er, erst nachdem sich die Eheleute wieder einigen konnten, in das gemeinsame Haus zurückgekehrt sei) und die gemeinsamen Kinder während der Trennung zum Teil noch minderjährig waren. Die Behauptung, dass er seiner Gattin und seinen vier Kindern ab dem Jahre 1990 einen monatlichen Unterhalt in Höhe von 20.000,00 S bezahlt habe, dass er das behobene Geld beim Grenzkiosk gewechselt habe, um Spesen zu vermeiden, und dass er seiner Gattin den Betrag im Verlauf des jeweiligen Monats bar in Schilling gegeben habe, ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates deshalb als eine reine Zweckbehauptung zu werten; im Übrigen wurde dieses Vorbringen weder entsprechend konkretisiert noch durch geeignete Unterlagen bzw. Belege nachgewiesen.

Ungewöhnlich erscheint auch, dass die getrennt lebende Ehegattin finanzielle Verpflichtungen des Berufungswerbers übernommen haben soll (vgl. das Vorbringen des Berufungswerbers im Schreiben vom 1. Dezember 2006, wonach seine Gattin zB bezüglich des von ihm verwendeten PKWs Überweisungen vorgenommen habe und er ihr das Geld wieder refundiert habe). Für den Fall der zerrütteten Ehe ist nach der allgemeinen Lebenserfahrung davon auszugehen, dass die Ehegattin des Berufungswerbers die finanziellen Aufwendungen des Berufungswerbers nicht begleicht; schon gar nicht finanzielle Aufwendungen hinsichtlich des PKWs, da sie kein wesentliches Interesse an dem (ausschließlich) vom Berufungswerber benützten PKW hat bzw. sie die diesbezüglich Zahlungsaufforderungen bzw. die diesbezügliche Post usw. allenfalls an den Berufungswerber weiterleitet.

Zum Vorbringen des Berufungswerbers, dass er in den Streitjahren seinen (alleinigen) Wohnsitz in der Schweiz (R-Str., Gmd2) gehabt habe, ist Folgendes festzuhalten: Der Unabhängige Finanzsenat verkennt nicht, dass insbesondere die nachfolgend angeführten Indizien dafür sprechen, dass der Berufungswerber in den Streitjahren über einen Wohnsitz in der Schweiz verfügte:

- Wohnsitzbescheinigung der Gemeindeverwaltung Gmd2, wonach er vom 30. Juli 1990 bis 17. Dezember 1998 dort gemeldet gewesen sei und Einkommensteuer bezahlt habe,
- Kopie eines Formulars der Sparkasse B über die Notierung und Stornierung eines Dauerauftrages durch den Berufungswerber (Begünstigte: Name4, Näherei, R-Str., Gmd2; Zeitraum: 29. August 1997 bis 17. Dezember 1998; monatlicher Betrag: 200,00 SFr; Zahlungsgrund: Miete).
- Bestätigung des Name1, dass die Wohnungsmiete vom 1. August 1990 bis 31. Dezember 1998 immer pünktlich beglichen worden sei und dass es sich um einen Mietzins inklusive Betriebskosten für Strom, Wasser und Heizung gehandelt habe,
- Bestätigung des Name2, dass er in Gmd2, R-Str., wohne, der Berufungswerber dort ebenfalls eine Wohnung gemietet habe und er ihn des Öfteren im Haus getroffen habe, bis er 1998 ausgezogen sei,
- Bestätigung des Name3, dass er dem Berufungswerber Post an die Adresse R-Str., Gmd2, zugestellt habe.

Den angeführten Indizien misst der Unabhängige Finanzsenat jedoch keine entscheidende Bedeutung bei und zwar aus folgenden Überlegungen:

Die Abmeldung vom österreichischen Wohnort und die Anmeldung an einem ausländischen Wohnort ist für die Frage des Wohnsitzes nicht entscheidend (vgl. SWI 2005, 24). Dem polizeilichen Domizil (wo die Person angemeldet ist) oder der fremdenpolizeilichen Stellung kommt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes keine entscheidende Bedeutung zu (vgl. VwGH 19.12.2006, 2005/15/0127). § 26 BAO stellt nämlich auf die tatsächlichen Verhältnisse ab und nicht darauf, ob ein "berechtigter Aufenthalt" gegeben ist. Im Übrigen ist an dieser Stelle anzumerken, dass die Schweizer "Zuzugsgemeinden" bekanntlich in der Praxis gar nicht überprüfen, ob die jeweilige Person auch tatsächlich an der angegebenen Adresse ihren Wohnsitz hat; die Schweizer "Zuzugsgemeinden" nehmen ihren "Steueranspruch" ohne nähere Prüfung der Wohnsitzfrage (einfach) war, zumal ein Informationsfluss betreffend der Frage, ob in der Schweiz zur Recht ein Wohnsitz besteht oder nicht, in den bestehenden Staatsverträgen (Doppelbesteuerungsabkommen) nicht vorgesehen ist. Genausowenig wie die melderechtliche Situation eine entscheidende Bedeutung bezüglich der Frage hat, wo sich der Wohnsitz im Sinne des § 26 BAO des

Berufungswerbers befindet, hat der Umstand Bedeutung, dass er in der Schweiz Steuern entrichtet hat. Die Feststellung der inländischen Steuerpflicht durch die österreichische Finanzbehörde ist in weiterer Folge auch unabhängig davon zu treffen, ob die Schweizer Finanzverwaltung hinsichtlich desselben Steuerpflichtigen die Steuerpflicht in der Schweiz für gegeben erachtet oder nicht.

Der Berufungswerber hat zum Beweis eines Schweizer Wohnsitzes weder einen Mietvertrag oder Betriebskostenabrechnungen, aus welchen hervorgeht, dass Wasser, Gas, Strom usw. in der Schweiz auch tatsächlich verbraucht worden sind, vorgelegt, noch Kautionszahlungen, noch Mietzahlungen nachgewiesen. Der Berufungswerber hat lediglich die Kopie eines Formulars der Sparkasse B über die Notierung und Stornierung eines Dauerauftrages durch den Berufungswerber (Begünstigte: Name4, Näherei, Gmd2, R-Str.; Zeitraum: 29. August 1997 bis 17. Dezember 1998; monatlicher Betrag: 200,00 SFr; Zahlungsgrund: Miete) vorgelegt. Diesbezüglich teilt der Unabhängige Finanzsenat die Auffassung des Finanzamtes, nämlich dass die Höhe der behaupteten Wohnungsmiete (200,00 SFr) in den Streitjahren nicht ortsüblich war, der Berufungswerber um diesen Betrag bestenfalls eine Garage mieten hätte können und daher (angesichts der Höhe des bezahlten Betrages) der Verdacht begründet ist, dass der Berufungswerber keine Wohnung, sondern vielmehr lediglich einen Briefkasten (zum Zweck des Unterhaltes einer Scheinadresse) angemietet hat (vgl. dazu auch die Internetrecherchen des Finanzamtes bezüglich Mietangebote in Gmd2 und die diesbezüglichen Ausführungen des Finanzamtes im Schreiben vom 19. November 2002 und gleichlautend in der zusätzlichen Begründung vom 28. Jänner 2003 zur Berufungsvorentscheidung vom 27. Jänner 2003). Diesen Ausführungen des Finanzamtes hat der Berufungswerber im Übrigen auch nichts konkret entgegen gehalten.

Dem Vorbringen des Berufungswerbers, dass ihm Name4 Posteinzahlungsscheine übergeben habe und er die Miete mit Einzahlungsschein bar einbezahlt habe (vgl. nachträgliches Schreiben vom 1. Dezember 2006 zum Vorlageantrag), ist entgegenzuhalten, dass nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates es nach der allgemeinen Lebenserfahrung völlig unwahrscheinlich ist, dass, angesichts des behaupteten jahrelangen Mietverhältnisses, die Mietzahlungen in einer derartigen Form abgewickelt worden sein sollen. Es ist nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates völlig unglaublich, dass der Berufungswerber nahezu acht Jahre lang jeweils monatlich die behauptete Miete bar mit einem Einzahlungsschein auf ein Konto der Name4 einbezahlt haben soll, zumal er im strittigen Zeitraum über ein Schweizer Bankkonto verfügt hat. Der Berufungswerber hat im Übrigen sein Vorbringen auch nicht durch geeignete Unterlagen oder Belege nachgewiesen.

Bezüglich der schriftlichen Bestätigungen von Name1 und von Name2 (unstrittig ist, dass sich die genannten Personen in der Schweiz aufhielten und vom Berufungswerber nicht als Zeugen stellig gemacht wurden; vgl. dazu den Aktenvermerk des Finanzamtes vom 3. Jänner 2003 über das Telefonat mit der Vertretung des Berufungswerbers, wonach man sich um die Stellung der Zeugen nicht bemühe) ist zu sagen, dass der Unabhängige Finanzsenat grundsätzlich nicht völlig das erstinstanzliche Misstrauen bezüglich des Beweiswertes ausländischer schriftlicher Bestätigungen teilt. Die Skepsis gegenüber den schriftlichen Bestätigungen der genannten Personen ist nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates auf Grund der obigen Ausführungen betreffend das behauptete Mietverhältnis aber angebracht. Da das Finanzamt daher berechtigte Zweifel an den schriftlichen Bestätigungen hegte, hat es völlig zu Recht den Berufungswerber aufgefordert, die genannten Personen als Zeugen stellig zu machen (vgl. das Schreiben vom 19. November 2002). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. zB VwGH 23.4.2002, 98/14/0173) wäre es auch Aufgabe des Berufungswerbers gewesen, diese Zeugen stellig zu machen. Aufgrund der Weigerung, die Zeugen stellig zu machen, hegt der Unabhängige Finanzsenat große Zweifel an der Richtigkeit der genannten schriftlichen Bestätigungen (die Weigerung der Stelligmachung der Zeugen konnte bei der Beurteilung der Glaubwürdigung ihrer Ausführungen nicht ohne Auswirkungen bleiben). Zur Bemerkung, dass Name1 gesundheitlich schwer angeschlagen sei, ist schließlich noch zu sagen, dass der Berufungswerber diesen Umstand lediglich behauptet hat und nicht bewiesen oder glaubhaft gemacht hat; im Übrigen hat er nicht dargetan, dass es Name1 aus diesem Grund nicht möglich gewesen wäre, als Zeuge zu erscheinen.

Zum Vorbringen des Berufungswerbers (vgl. nachträgliches Schreiben vom 1. Dezember 2006 zum Vorlageantrag), dass die genannten Personen vom Unabhängigen Finanzsenat als Zeugen zu laden seien, ist festzuhalten, dass in die Schweiz Zustellungen nur zur Aufforderung zur Namhaftmachung eines Zustellbevollmächtigten zulässig sind, weshalb es dem Unabhängigen Finanzsenat nicht möglich war, die in der Schweiz wohnhaften Personen als Zeugen zu laden (vgl. Ritz, BAO³, § 10 Tz 4 und § 11 Tz 3 ZustG). Es war dem Unabhängigen Finanzsenat auch nicht möglich, die schriftlichen Bestätigungen der in der Schweiz wohnhaften Personen zu überprüfen. Die fehlende Ladungsmöglichkeit löst vielmehr eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Berufungswerbers aus.

Zum Schreiben von Name3 ist zu sagen, dass der Bestätigung, dass er dem Berufungswerber an der Adresse R-Str., Gmd2, Post zugestellt habe, hinsichtlich der Wohnsitzbegründung im Sinne des § 26 BAO keine Bedeutung zu kommt, denn wie bei den obigen Ausführungen betreffend des behaupteten Mietverhältnisses festgehalten worden ist, hat der Berufungswerber nicht ausreichend dargetan, dass es sich bei der Adresse in Gmd2 nicht nur

um eine Post- oder Scheinadresse (wie vom Finanzamt angenommen worden ist), sondern tatsächlich um seinen Schweizer Wohnsitz gehandelt hat.

Der Berufungswerber hat auch die Durchführung eines Verständigungsverfahrens angeregt. Der Unabhängige Finanzsenat vermag weder eine Zweckmässigkeit und schon gar keine Notwendigkeit zur Durchführung eines solchen Verfahrens gleichsam parallel zum gegenständlichen zweitinstanzlichen Verfahren zu erblicken. Zum einen hatte der Berufungswerber im erst- und zweitinstanzlichen Verfahren ausreichend Gelegenheit, alle jene Beweismittel anzubieten, die seiner Ansicht nach geeignet sind, den von der Behörde bezweifelten Wohnsitz in der Schweiz nachzuweisen. Zum anderen kann ein Verständigungsverfahren unabhängig vom Berufungsverfahren durchgeführt werden [eine Verfahrensvorschrift, die es gebieten würde, die Abgabenfestsetzung erst nach Abschluss eines beantragten Verständigungsverfahrens vorzunehmen, gibt es nicht; im Übrigen ist für die Einleitung eines Verständigungsverfahrens das Bundesministerium für Finanzen zuständig (vgl. VwGH 12.9.2001, 2000/13/0031)].

In freier Beweiswürdigung gelangte der Unabhängige Finanzsenat daher zur Auffassung, dass der Berufungswerber im fraglichen Zeitraum auf Grund eines inländischen Wohnsitzes der unbeschränkten Steuerpflicht in Österreich unterlag und weiters die Grenzgängereigenschaft des Berufungswerbers in den Berufungsjahren zu bejahen war, da mangels des Nachweises eines Schweizer Wohnsitzes davon auszugehen war, dass eine arbeitstägliche Rückkehr zum österreichischen Wohnsitz stattgefunden hatte, zumal der Arbeitsort (St) in einer vertretbaren Wegzeit vom österreichischen Wohnsitz aus angefahren werden konnte.

2. Bemessungsverjährung:

Nach § 207 Abs. 2 BAO in der im Berufungsfall anzuwendenden Fassung vor der Änderung durch das Steuerreformgesetz 2005, BGBI. I Nr. 57/2004, betrug die Verjährungsfrist grundsätzlich fünf Jahre, bei hinterzogenen Abgaben zehn Jahre.

Die Verjährung beginnt nach § 208 Abs. 1 lit. a BAO in den Fällen des § 207 Abs. 2 BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstand.

Der Tatbestand der hinterzogenen Abgaben iSd § 207 Abs. 2 BAO ist nach den Bestimmungen des Finanzstrafgesetzes zu beurteilen. Im Falle des Nichtvorliegens einer finanzstrafrechtlichen Verurteilung, hat die Abgabenbehörde über die Hinterziehung als Vorfrage zu entscheiden. Dies setzt eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus; die maßgebenden Hinterziehungskriterien der Straftatbestände sind nachzuweisen (vgl. Ritz, BAO³, § 207 Tz 15 und die dort angeführte Judikatur).

Nach § 33 Abs. 1 FinStrG erfordert eine Abgabenhinterziehung Vorsatz. Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Vorsätzliches Handeln beruht nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen (vgl. zB VwGH 23.6.1992, 92/14/0036).

Das Finanzamt hat die zehnjährige Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben herangezogen, im Wesentlichen mit der Begründung, dass in Anbetracht der Beweislage (vgl. die ausführlichen Bescheidbegründung vom 27. August 2002 und 28. Jänner 2003) davon ausgegangen werden könne, dass die Trennung von der Familie in Österreich und der Wohnsitz in der Schweiz nur vorgegeben war, um der Besteuerung in Österreich zu entgehen. Der Unabhängige Finanzsenat teilt die Auffassung des Finanzamtes, dass die Vorgehensweise des Berufungswerbers (das Vortäuschen eines Schweizer Wohnsitzes) ohne das Motiv der Abgabenhinterziehung in Österreich völlig unverständlich ist. Aus dem Verhalten des Berufungswerbers ist zu erschließen, dass dieser in Kenntnis seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen mit dem Tatplan gehandelt hat, den Umstand seiner in der Schweiz als Grenzgänger erzielten, in Österreich einkommensteuerpflichtigen Einkünfte gegenüber dem österreichischen Fiskus zu verheimlichen. Der Vollständigkeit halber ist in diesem Zusammenhang noch zu sagen, dass der Berufungswerber hinsichtlich der Anwendung der zehnjährigen Verjährungsfrist im Besonderen nichts Konkretes vorgebracht hat.

Abschließend ist noch zu sagen, dass die angefochtenen Bescheide insofern abzuändern waren, als die Veranlagung des Berufungswerbers zur Einkommensteuer 1992 bis 1998 nunmehr anhand des obgenannten AHV-Auszuges bzw. anhand der nachträglich vorgelegten monatlichen Lohnausweise vorzunehmen war.

Gesamthaft war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 1. Oktober 2007