

## IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke über die Beschwerden des Mag. iur. Paul P\*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*Adresse\_Oesterreich\*\*\*\*\*, vertreten durch Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH, 1010 Wien, Renngasse 1 / Freyung, vom 22. 12. 2014 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23, 1030 Wien, Marxergasse 4,

1. vom 26. 11. 2014 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer 2011 (Einkommensteuerbescheid 2011 vom 21. 5. 2012), Steuernummer 09\*\*\*\*\*,
2. vom 26. 11. 2014 betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2011 vom 27. 5. 2014, Steuernummer 09\*\*\*\*\*,
3. vom 27. 11. 2014 über die Nichtdurchführung der Veranlagung zur Einkommensteuer 2011 als unbeschränkt Steuerpflichtiger, Steuernummer 09\*\*\*\*\*,
4. vom 27. 11. 2014 betreffend Einkommensteuer 2011, Steuernummer 09\*\*4\*\*\*,
5. vom 26. 11. 2014 betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2012 vom 27. 5. 2014, Steuernummer 09\*\*\*\*\*
6. vom 20. 11. 2014 betreffend Ablehnung des Antrages auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013, Steuernummer 09\*\*\*\*\*

zu Recht erkannt:

I. Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden - ersatzlos - aufgehoben.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### Einkommensteuererklärung 2011

Aus dem elektronisch vorgelegten Akt des Finanzamtes ergibt sich, dass der Beschwerdeführer (Bf) Mag. iur. Paul P\*\*\*\*\* eine Steuererklärung betreffend die Arbeitnehmerveranlagung 2011 eingereicht hat. Als Adresse ist angegeben \*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*\*. Unter anderem ergibt sich hieraus, dass als vom Bf

nicht dauernd getrennt lebende Ehegattin bzw. Lebensgefährtin Lic. Aurelie H\*\*\*\*\* angegeben wurde, der Alleinverdienerabsetzbetrag beansprucht wurde und der Bf oder seine Ehegattin bzw. Lebensgefährtin im Jahr 2011 für ein Kind Familienbeihilfe bezogen hat. Die angegebene Telefonnummer des Bf gehört zum Rufnummernkreis eines österreichischen Mobilfunkbetreibers.

## Antrag auf Wiederaufnahme Einkommensteuer 2011

Durch seine steuerliche Vertretung beantragte der Bf am 5. 4. 2012 die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Arbeitnehmerveranlagung 2011:

*Ich stelle einen Antrag auf die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Absatz 1 lit. b BAO und begehre die Veranlagung der Einkommensteuer gemäß der berichtigten Arbeitnehmerveranlagung 2011.*

*Ich begründe mein Begehrn wie folgt:*

*Im Jahr 2011 hatte ich ein Dienstverhältnis mit der \*\*\*\*\*Arbeitgeberin\*\*\*\*\* und wurde nach Belgien entsandt. Da meine Familie mit mir nach Belgien gezogen ist, sehe ich mich als ansässig in Belgien seit 1. Jänner 2011 an.*

*Im Jahr 2011 habe ich 32 (von 229) Arbeitstage in Österreich verbracht. Da mein wirtschaftlicher Arbeitgeber in Österreich ist, fällt gem. Art 15 Absatz 2 DBA Österreich - Belgien das effektive Besteuerungsrecht auf jenen Teil der Einkünfte, welcher sich auf die österreichischen Arbeitstage bezieht, auch Österreich zu.*

*Der Bescheid meiner Arbeitnehmerveranlagung 2011 wurde mir im Mai 2012 zugestellt. Ich habe erst im Februar 2013 durch meinen steuerlichen Vertreter Kenntnis über die DBA rechtlichen Auswirkungen des genannten Sachverhalt erlangt und reiche dementsprechend eine korrigierte Steuererklärung für meine Einkünfte entfallend auf meine Arbeitstage in Belgien als auch Österreich ein. Für meine in Österreich bereits erfolgte Veranlagung beantrage ich eine Wiederaufnahme des Verfahrens. In der Anlage übermittle ich Ihnen die berichtigte Arbeitnehmerveranlagung 2011 sowie Beilagen zur Arbeitnehmerveranlagung. Ebenfalls bitte ich um Berücksichtigung der neuen Lohnzettel L1 und L8. Bitte finden Sie diese anbei.*

Die entsprechenden Beilagen waren angeschlossen.

Auch in der neuen Steuererklärung betreffend die Arbeitnehmerveranlagung 2011 wird als Adresse angegeben \*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*\*. Der Alleinverdienerabsetzbetrag werde beansprucht, der Bf oder seine Ehegattin bzw. Lebensgefährtin hätten im Jahr 2011 für ein Kind Familienbeihilfe bezogen.

## **Aktenvermerk des Finanzamtes**

Auf einem Ausdruck einer E-Mail vom 20. 6. 2013 ist offenbar vom Finanzamt handschriftlich vermerkt:

*Ehefrau in Karenz ab 2/11. ASt als ...[unleserlich]... 2011 Belgien. Familie geht mit, nachher offensichtlich Amerika.*

## **Einkommensteuerbescheid 2011 vom 21. 5. 2014**

Mit Bescheid vom 21. 5. 2014 veranlagte das Finanzamt den Bf zur Einkommensteuer für das Jahr 2011, wobei sich ein Guthaben von 40,00 € ergab. Dem Einkommensteuerbescheid liegen nichtselbständige Einkünfte von der \*\*\*\*\*Arbeitgeberin\*\*\*\*\* von 87.652,67 € sowie Sonderausgaben zugrunde. Alleinverdienerabsetzbetrag, Verkehrsabsetzbetrag und Arbeitnehmerabsetzbetrag wurden abgezogen. Im Ausland erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sind nicht ausgewiesen.

## **Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer 2011**

Mit Bescheid vom 27. 5. 2014 nahm das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2011 (Bescheid vom 21. 5. 2012) gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder auf und begründete dies wie folgt:

*Das Verfahren war gemäß § 303 (1) BAO wiederaufzunehmen, weil ein berichtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt wurde, aus dem sich eine geänderte Einkommensteuerfestsetzung ergibt. Zur näheren Begründung wird auf die Begründung des im wiederaufgenommenen Verfahren neu erlassenen Einkommensteuerbescheides verwiesen.*

*Die Wiederaufnahme wurde im Rahmen der Ermessensabwägung gemäß § 20 BAO verfügt, um die Rechtmäßigkeit der Steuerfestsetzung herbeizuführen und damit dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung Rechnung zu tragen.*

## **Einkommensteuerbescheid 2011 vom 27. 5. 2014**

Mit Bescheid vom 27. 5. 2014 veranlagte das Finanzamt den Bf neuerlich zur Einkommensteuer für das Jahr 2011, wobei sich ein Guthaben von 34.523,00 € ergab. Diesem Einkommensteuerbescheid liegen nichtselbständige Einkünfte von der \*\*\*\*\*Arbeitgeberin\*\*\*\*\* von 12.134,86 € sowie Sonderausgaben zugrunde.

Alleinverdienerabsetzbetrag, Verkehrsabsetzbetrag und Arbeitnehmerabsetzbetrag wurden abgezogen. Im Ausland erzielte Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit wurden hierbei nicht berücksichtigt. Im Bescheid ist ein einziger Arbeitgeber, nämlich die \*\*\*\*\*Arbeitgeberin\*\*\*\*\*, ausgewiesen.

Eine Begründung für diesen Bescheid ist nicht ersichtlich, lediglich folgende Hinweise:

*Sie haben während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten. Die Lohnsteuer wurde von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt. Bei der Veranlagung werden Ihre Bezüge zusammengerechnet und so besteuert, als wären sie von einer Stelle ausgezahlt worden. Sie zahlen damit genau so viel Steuer wie jeder andere Steuerpflichtige, der dasselbe Einkommen nur von einer auszahlenden Stelle bezogen hat.*

### **Aufhebungsbescheid betreffend Einkommensteuerbescheid 2011 vom 27. 5. 2014**

Mit Bescheid vom 26. 11. 2014 hob das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 vom 27. 5. 2014 gemäß § 299 BAO auf und begründete dies wie folgt:

*Die Aufhebung gemäß § 299 Bundesabgabenordnung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Dies gilt sowohl für amtswegige Aufhebungen, als auch für Aufhebungen auf Antrag der Partei. Für die Aufhebung gemäß § 299 BAO wird primär maßgebend sein, dass dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit gegenüber dem der Rechtsbeständigkeit der Vorzug einzuräumen ist; dies gilt unabhängig davon, ob die Aufhebung sich zugunsten oder zu ungünstigen der Partei auswirken würde.*

*Da für das Jahr 2011 beschränkte Steuerpflicht vorliegt, war der Einkommensteuerbescheid 2011 (unbeschränkte Steuerpflicht) vom 27.05.2014 gemäß § 299 Bundesabgabenordnung aufzuheben. Die polizeiliche Meldung in Österreich war aufgrund der Aktenlage einem Wohnsitz in Österreich nicht gleichzustellen. Der Einkommensteuerbescheid 2011 bei beschränkter Steuerpflicht ergeht gesondert.*

### **Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuerbescheid 2011 vom 21. 5. 2012**

Mit Bescheid vom 26. 11. 2014 nahm das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer 2011 (Bescheid vom 21. 5. 2012) wieder auf und begründete dies so:

*Das Verfahren war gemäß § 303 (1) BAO wiederaufzunehmen, weil dem Finanzamt auf Grund eines berichtigten oder neuen Lohnzettels oder einer (geänderten) Mitteilung über progressionswirksame Transferleistungen (Arbeitslosengeld, Notstandshilfe etc.) erst nachträglich Umstände bekannt wurden, die im betreffenden Veranlagungszeitraum bereits existent waren und aus denen sich eine geänderte Einkommensteuerfestsetzung ergibt.*

## **Nichtveranlagungsbescheid betreffend Einkommensteuer 2011 vom 27. 11. 2014**

Mit Bescheid vom 27. 11. 2014 sprach das Finanzamt aus, dass eine Veranlagung zur Einkommensteuer 2011 hinsichtlich des Bf als unbeschränkt steuerpflichtig nicht durchgeführt werde, was folgendermaßen begründet wurde:

*EU/EWR-Bürgerinnen, die in Österreich weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, können gemäß § 1 Abs. 4 EStG 1988 auf Antrag als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt werden. Dies gilt aber nur, wenn Einkünfte im Kalenderjahr mindestens zu 90% der Österreichischen Einkommensteuer unterliegen oder wenn die nicht der Österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte nicht mehr als 11.000 Euro betragen. Einkünfte unterliegen daher im Anlassfall der beschränkten Steuerpflicht, es war spruchgemäß zu entscheiden.*

## **Einkommensteuerbescheid 2011 vom 27. 11. 2014**

Mit Bescheid vom 27. 11. 2014 veranlagte das Finanzamt den Bf abermals zur Einkommensteuer für das Jahr 2011, wobei sich ein Guthaben von 30.762,00 € ergab. Diesem Einkommensteuerbescheid liegen nichtselbständige Einkünfte von der \*\*\*\*\*Arbeitgeberin\*\*\*\*\* von 12.134,86 € sowie Sonderausgaben zugrunde. Verkehrsabsetzbetrag und Arbeitnehmerabsetzbetrag wurden abgezogen. Im Ausland erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit wurden hierbei nicht berücksichtigt. Im Bescheid ist ein einziger Arbeitgeber, nämlich die \*\*\*\*\*Arbeitgeberin\*\*\*\*\*, ausgewiesen.

Begründend wurde - neben dem Hinweis auf den gleichzeitigen Erhalt von Bezügen von mehreren auszahlenden Stellen - ausgeführt:

*Bei einer beschränkt steuerpflichtigen Veranlagung kann der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zur Anwendung kommen. Die polizeiliche Meldung in Österreich war einem Wohnsitz in Österreich laut Aktenlage nicht gleichzustellen, weshalb die Veranlagung als "beschränkt steuerpflichtig" durchzuführen war.*

## **Beschwerden gegen die Bescheide vom 26. und 27. 11. 2014 in Zusammenhang mit der Einkommensteuer 2011**

Mit Eingabe vom 22. 12. 2014, beim Finanzamt am selben Tag eingelangt, erhob der Bf Beschwerde gegen folgende Bescheide:

- *Bescheid vom 26. November 2014 (St.Nr.: 09\*\*\*\*\*) über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2011 vom 27. Mai 2014*

- Bescheid vom 26. November 2014 (St.Nr.: 09\*\*\*\*\*) über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 2011
- Bescheid vom 27. November 2014 (St.Nr.: 09\*\*\*\*\*) über die Nicht-Durchführung der Veranlagung zur Einkommensteuer 2011 als unbeschränkt Steuerpflichtiger
- Einkommensteuerbescheid 2011 (St.Nr.: 09\*\*\*\*\*) vom 27. November 2014

Die Begründung hierzu lautet:

*Mit Bescheid vom 26. November 2014 wurde mein Einkommensteuerbescheid vom 27. Mai 2014 für das Jahr 2011 aufgehoben. Mit Bescheid vom 26. November 2014 wurde das Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 2011 wieder aufgenommen. In der Folge wurde mit Bescheid vom 27. November 2014 die Nicht-Durchführung der Veranlagung zur Einkommensteuer 2011 als unbeschränkt Steuerpflichtiger ausgesprochen. Mit Einkommensteuerbescheid 2011 vom 27. November 2014 wurde ich schließlich als beschränkt Steuerpflichtiger veranlagt und meine Einkommensteuergutschrift 2011 wurde mit EUR 30.762,- festgesetzt.*

Gegen die genannten Bescheide erhebe ich wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhalts innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der

Beschwerde

und erkläre wie folgt:

*Aus der Begründung der oben genannten Bescheide ergibt sich, dass ich nach der Ansicht des Finanzamtes im Jahr 2011 über keinen Wohnsitz in Österreich verfügte und deshalb eine Veranlagung als beschränkt Steuerpflichtiger durchzuführen war. Die polizeiliche Meldung in Österreich sei einem Wohnsitz in Österreich laut Aktenlage nicht gleichzustellen. Dazu darf ich folgendes anmerken:*

*Ich wurde von der \*\*\*\*\*Arbeitgeberin\*\*\*\*\* ab 1. Jänner 2011 nach Belgien entsandt und war dort bis etwa Ende August 2014 für meinen Arbeitgeber tätig. Während der Zeit meiner Entsendung wohnte meine Familie zusammen mit mir in Belgien.*

*Zudem hatte ich während der gesamten Dauer meiner Entsendung einen Wohnsitz in Österreich in \*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*. Ich darf dazu auch auf die beiliegende Meldebestätigung verweisen. Bei der Wohnung in \*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*, handelt es sich um die Wohnung meines Vaters. In dieser stand mir während meiner Entsendung nach Belgien ein Zimmer zur Verfügung. Das Zimmer war für mich jederzeit zugänglich, weil ich auch über einen Schlüssel zur Wohnung verfügte. In dem Zimmer hatte ich Kleidung und persönliche Gegenstände. Meine Aufenthalte in Wien habe ich in diesem Zimmer bzw. in dieser Wohnung verbracht.*

*Nach § 1 Abs. 2 EStG sind jene natürliche Personen in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Einen Wohnsitz hat nach § 26 Abs. 1 BAO jemand dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird. Rn. 3 der Einkommensteuerrichtlinien erläutert dazu folgendes:*

*"Wohnsitz heißt, eine Wohnung innezuhaben, also über Räumlichkeiten tatsächlich und/ oder rechtlich verfügen zu können, dh sie jederzeit für den eigenen Wohnbedarf benützen zu können. Dabei kann es sich beispielsweise um angemietete Wohnungen oder um Untermietzimmer handeln, die jedereit für den eigenen Wohnbedarf verwendet werden können."*

*Da ich über ein Zimmer in der Wohnung meines Vaters verfügte, das ich jederzeit für eigene Wohnzwecke verwenden konnte, hatte ich während der gesamten Dauer meiner Entsendung nach Belgien auch in Österreich einen Wohnsitz. Auf Grund dieses Wohnsitzes bin ich während der gesamten Dauer meiner Entsendung nach Belgien als im Sinne des § 1 Abs. 2 EStG in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig anzusehen.*

*Dies gilt unabhängig davon, in welchem Staat ich auf Grund des Doppelbesteuerungsabkommens als ansässig anzusehen bin.*

*In der Zeit meiner Entsendung war ich deshalb auf Grund meines Wohnsitzes in Wien in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. Dass ich während dieser Zeit im Sinne des Doppelbesteuerungsabkommens als in Belgien ansässig zu betrachten war, ändert daran nichts.*

*Für das Jahr 2011 bin ich deshalb in Österreich als unbeschränkt Steuerpflichtiger zu veranlagen.*

*Ich beantrage deshalb die oben genannten Bescheide vom 26. und 27. November 2014 wieder aufzuheben und den ursprünglichen Zustand entsprechend dem Einkommensteuerbescheid 2011 vom 27. Mai 2014 wieder herzustellen bzw. mein Einkommen und meine Einkommensteuergutschrift für das Jahr 2011 entsprechend dem Einkommensteuerbescheid 2011 vom 27. Mai 2014 festzusetzen.*

*Bei erklärungsgemäßer Veranlagung ergibt sich für das Jahr 2011 eine Abgabengutschrift in Höhe von EUR 34.523,-...*

## **Meldebestätigung**

Beigefügt war eine Meldebestätigung vom 9. 9. 2014, wonach der Hauptwohnsitz des Bf in der Zeit von 24. 9. 2010 bis 9. 9. 2014 in \*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*\* war und seit 9. 9. 2014 in \*\*\*\*\*Adresse\_Osterreich\*\*\*\*\* ist.

## **Beschwerdevorentscheidung betreffend Bescheidaufhebung Einkommensteuer 2011**

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 12. 1. 2015 wurde die Beschwerde vom 22. 12. 2014 gegen Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2011 vom 27. 5. 2014 als unbegründet abgewiesen:

*Einen Wohnsitz hat jemand dort, wo er eine Wohnung innehalt unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benützen wird. (§ 26 Abs. 1 EStG). Eine Wohnung sind Räumlichkeiten, die nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sind, also ohne wesentliche Änderung jederzeit benützt werden können und ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung ein dessen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten.*

*Während der gesamten Dauer ihrer Entsendung hatten sie lediglich ein Zimmer in der Wohnung ihres Vaters zur Verfügung. In diesem Zimmer waren ihren Angaben nach Kleidung und persönliche Gegenstände verwahrt. Dieses Zimmer kann jedoch kein Heim darstellen, dass für Sie nach Größe und Ausstattung und ihren Verhältnissen (einer 4-köpfigen Familie) entsprechendes Heim bietet.*

*Ihre Beschwerde ist daher abzuweisen.*

*Der Einkommensteuerbescheid ist daher zurecht aufgehoben worden.*

## **Beschwerdevorentscheidung betreffend Nichtveranlagung Einkommensteuer 2011**

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 12. 1. 2015 wurde die Beschwerde vom 22. 12. 2014 gegen den "Bescheid vom 27.11.2014, mit welchem eine Veranlagung als unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Person verweigert wird", als unbegründet abgewiesen:

*Einen Wohnsitz hat jemand dort, wo er eine Wohnung innehalt unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benützen wird. (§ 26 Abs. 1 EStG). Eine Wohnung sind Räumlichkeiten, die nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sind, also ohne wesentliche Änderung jederzeit benützt werden können und ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung ein dessen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten.*

*Während der gesamten Dauer ihrer Entsendung hatten sie lediglich ein Zimmer in der Wohnung ihres Vaters zur Verfügung. In diesem Zimmer waren ihren Angaben nach Kleidung und persönliche Gegenstände verwahrt. Dieses Zimmer kann jedoch kein Heim darstellen, dass für Sie nach Größe und Ausstattung und ihren Verhältnissen (einer 4-köpfigen Familie) entsprechendes Heim bietet.*

*Der Einkommensteuerbescheid vom 21.5.2012 ist für eine in Österreich unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Person errechnet worden. Da ein Wohnsitz in Österreich aber nicht vorhanden ist, kann nur ein Einkommensteuerbescheid für eine in Österreich beschränkt einkommensteuerpflichtige Person erlassen werden. Eine Veranlagung zur Einkommensteuer 2011 für eine in Österreich unbeschränkt steuerpflichtige Person wurde zurecht verweigert. Ihre Beschwerde ist abzuweisen.*

## **Beschwerdevorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2011**

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 12. 1. 2015 wurde die Beschwerde vom 22. 12. 2014 gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 vom 27. 11. 2014 als unbegründet abgewiesen:

*Einen Wohnsitz hat jemand dort, wo er eine Wohnung innehaltet unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benützen wird. (§ 26 Abs. 1 EStG). Eine Wohnung sind Räumlichkeiten, die nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sind, also ohne wesentliche Änderung jederzeit benutzt werden können und ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung ein dessen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten.*

*Während der gesamten Dauer ihrer Entsendung hatten sie lediglich ein Zimmer in der Wohnung ihres Vaters zur Verfügung. In diesem Zimmer waren ihren Angaben nach Kleidung und persönliche Gegenstände verwahrt. Dieses Zimmer kann jedoch kein Heim darstellen, dass für Sie nach Größe und Ausstattung und ihren Verhältnissen (einer 4-köpfigen Familie) entsprechendes Heim bietet.*

*Ihre Beschwerde ist daher abzuweisen.*

## **Beilage zur Einkommensteuererklärung 2012**

Mit Fax vom 14. 8. 2012 übermittelte die steuerliche Vertretung des Bf dem Finanzamt eine Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung 2012 und einen Vorschlag zur Berichtigung des Lohnzettels L 16 für das Jahr 2012 und führte dazu unter anderem aus:

*Beigeschlossen übermittelten wir Ihnen einen Vorschlag zur Berichtigung des Lohnzettels L16 für das Jahr 2012. Herr P\*\*\*\*\* wurde von seinem Arbeitgeber ab 1. Jänner 2011 nach Belgien entsandt. Während seiner Entsendung ist er als ansässig in Belgien gem. Artikel 4 DBA Österreich-Belgien zu sehen. Es sind nur seine Einkünfte entfallend auf Arbeitstage in Österreich in Österreich zu besteuern, da der wirtschaftliche Arbeitgeber von Herrn P\*\*\*\*\* in Österreich liegt. Es wurde daher ein Lohnzettelsplit des an das Finanzamt übermittelten L 16 in einen Auslands- (L8) und einen Inlandslohnzettel (L1) vorgenommen.*

*Bitte beachten Sie, dass die Summe der Bruttbeträge in Kz 210 der neuen Lohnzettel von jener der alten Lohnzettel abweicht, da die einbehaltene hypothetische Steuer in Abzug gebracht wurde.*

*Laut VwGH-Urteil GZ 98/15/0014 vom 22.09.2000 besteht bei der Veranlagung für die Behörde keine Bindung an die Feststellungen im Lohnsteuerverfahren. Auch ein fehlerhafter Lohnstelleabzug könne im Rahmen der Veranlagung korrigiert werden.*

Diese Beilage lautet:

Bilagte zur Steuererklärung bzw. Arbeitnehmerveranlagung (Tax Return attachment) 2012

Ich bin von meinem Arbeitgeber ab 1. Jänner 2011 nach Belgien entsandt worden. Im Jahr 2012 habe ich meinen österreichischen Wohnsitz aufgegeben. Da meine Familie und ich seit 1. Jänner 2011 in Belgien wohnen, sehe ich mich als ansässig in Belgien seit dem Jahr 2011.

- Wohnsitz in Österreich? Ja (yes) von (from) 01.01.2012 bis (until) 31.12.2012 Monate (months) 12
- Wohnsitz in Ausland? Ja (yes) von (from) 01.01.2012 bis (until) 31.12.2012 Monate (months) 12
- Ansässigkeit gem. DBA (treaty residency) Österreich-Belgien In (in) Belgien  
bzw. Verlagerung des Mittelpunkts der Lebensinteressen (relocation - centre of vital interests) nach (to) Belgien per (by) 01.01.2011
- Unbeschränkt (unlimited) Steuerpflichtig in Österreich (tax liability in Austria) ab
- Arbeitgeber gem. Dienstvertrag (home country): [REDACTED] (employer according to employer contract)
- Beschäftigende Organisation in Österreich: [REDACTED] (actual employer organisation?)
- Alleinverdiener-/Alleinerzieher? Ja (yes) Anzahl Kinder für d. Familienbeihil. bezogen wird: 1 (number of children for which family allowance is granted)

Steuer bei erklärungsgemäßer Veranlagung (taxes if assessed according to tax return)	-604,00
Anspruchsziens bei erklärungsgemäßer Veranlagung (interest on taxes)	bis (until) 01.05.2013 0,00
Summe der gesamten Belastung (whole burden)	-604,00
- Lohnsteuer anrechenbar (creditable wage taxes)	0,00
- Einkommensteuervorauszahlungen (advance payments)	0,00
- Ausländische anrechenbare Steuer (foreign creditable taxes)	0,00
- Ausländische anrechenbare Steuer (foreign creditable taxes) - capital income	0,00
Zu erwartende (estimated tax burden)	Gutschrift (tax credit)
Die Steuerlast ist spätestens 30 Tage nach der Veranlagung fällig. Es besteht die Möglichkeit die Steuernachzahlung vor der Veranlagung zu tilgen um Anspruchsziens zu vermeiden. (The tax burden has to be paid 30 days after tax assessment has been issued. You have the possibility to pay in advance to avoid interest.)	-604,00

Wie ersichtlich, gibt der Bf eingangs ausdrücklich an:

*Ich bin von meinem Arbeitgeber ab 1. Jänner 2011 nach Belgien entsandt worden. Im Jahr 2012 habe ich meinen österreichischen Wohnsitz aufgegeben. Da meine Familie und ich seit 1. Jänner 2011 in Belgien wohnen, sehe ich mich als ansässig in Belgien seit dem Jahr 2011.*

Das in Österreich steuerpflichtige Einkommen wurde wie folgt ermittelt:

Arbeitnehmer- und Arbeitgeber (wenn in Amt mittele der Ausland)		Steuerpflichtig in Österreich (taxable in Austria); Steuerpflichtig im Ausland (taxable in other countries); Steuerbelastung gesamt (total work taxes)					
Ausbildung des Heirats in EUR (Saldo des empley nach einer Reparatur)	Brutto-gesamt (total brutto)	Brutto-Gehalt nach Tax & SS (including benefits)	Steuerpflichtig nach § 24 (G) (tax taxable benefits)	Nicht steuerbar nach § 24 (G) (not taxable benefits)	"Umsatz- vergütung" (income allowances)	Steuernabzug nach § 24 (G) (tax exemptions)	Hilfzins (money allowance)
Gehaltungs (Rente ohne G. und V.A. Bezug (Entnahmen und Rendite plus) Rente (Rente) Verjahrungszeit Personalkosten Sozialversicherungs-Zulage (zial) sozialversicherung, Pauschal Zuschüsse Sozialversicherung Geld-2-Zulage (Zulage für Rentenversorgung) Frühe Berufsausbildung Sozialversicherung (H2) Hypothekendarlehen (house) *(-20.700,-)	64.200,00 11.482,00 8.523,00 221,44 22.030,00 83,56 422,44 6.000,00 6.000,00 994,63 -20.700,-	68.210,32 11.482,00 8.523,00 221,44 22.030,00 83,56 422,44 6.000,00 6.000,00 994,63 -20.700,-	11.482,00 8.523,00 221,44 22.030,00 83,56 422,44 6.000,00 6.000,00 994,63 -20.700,-	65,55 -200,00			
Zulaherrnsumme für das "Unternehmenszins"	63.873,10	60.610,00	18.020,10	-200,00	0,00	0,00	0,00
Anteil der Kosten abgeschlossenes Klausurzins Zulaherrnsumme für das "Unternehmenszins" - Gesamtzins						14.882,70	
Zulaherrnsumme / Anteil der Kosten abgeschlossenes Klausurzins Gesamt-Pflichtbelohnung des Arbeitnehmers Sozialversicherungs-Zulage (zial) entl. auf laufenden Betrag (ID oder z. d. SV) entl. auf sonstigen Betrag (hau. VZ) Geld-2-Zulage Zulaherrnsumme / G. (Gebühr)	85.873,10 -16.435,44 79.437,66	79.230,10 -16.435,44 63.197,66	14.882,70 -16.435,44 -1.415,13	-200,00 0,00 0,00	0,00 0,00 0,00	0,00 0,00 0,00	0,00

Zwischenbilanz 30 (Saldo)	74.945,85	61.167,96	13.534,84	-308,00	0,00	0,00
Zwischenbilanzsumme P1 (Saldo)	74.945,85	61.167,96	13.534,84	-308,00	0,00	0,00
abgelaufene und andere Stock Optionen mit anderen Spk.				-5.822,89		
vergleichl. SV entstehen auf Basis				5.444,12		
Zwischenbilanzsumme P1 (Saldo)				5.444,12		
Daz. Teil 1 Spk. des 1. Jahres (regulär spk) - Ausgaben partielly zurück. Wert anderer Stock Optionen mit anderen Spk.		1.072,12		181,80		
abgelaufene SV entstehen auf Basis				5.300,94		
				-321,90		
Rechnungsbilanz im Rahmen der Rechnung im Abrechnungsjahr		8.413,24		1.200,00		
Ausgl. Teil - Spk. des 1. Jahres (regulär spk) - Ausgaben partielly zurück. Wert anderer Stock Optionen mit anderen Spk.		8.115,07		4.857,54		
abgelaufene SV entstehen auf Basis				8.183,01		
				-1.265,47		
Steuergeschäftige im Ausland (ausgenommen in anderen Ländern)		15.415,27		14.450,00		
Annahmen zur Rechnung der Steuer:						
1) Dienst Verpflichtungen	10.200,00					
Kapital entstehend auf Basis	-401,15					
Gesamt	9.798,85					
SV gekenn:	1.444,12					
staatsbürglicher Anteil (D2 von 223 Arbeitstage)	1.238,84					
SV entstehen auf Basis	20,35					
staatsbürglicher Anteil (F2) von 229 Arbeitstage	8.163,09					
SV entstehen auf Basis	1.343,03					

Entsprechende Lohnzettelvorschläge, die - entgegen der Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung einen österreichischen Wohnsitz, nämlich **\*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*\***, ausweisen - wurden erstattet.

## Wohnsitzänderung

Laut einem Aktenvermerk des Finanzamtes vom 21. 11. 2013 über ein Telefonat mit der steuerlichen Vertretung sei der Bf laut Vertrag für die Zeit von 1. 1. 2011 bis 31. 12. 2015 nach Belgien entsandt worden. "Hauptwohnsitzmeldung seit 24. 9. 2010 in **\*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*\***. Ist Wohnsitz der Eltern". Für die beiden Kinder Theodor und Victorin werde bis 9/14 Familienbeihilfe bezogen.

## Meldeabfrage

Aktenkundig ist eine Meldeabfrage vom 10. 7. 2013, wonach der Bf von 6. 9. 1988 bis 3. 8. 2005 seinen Hauptwohnsitz an einer Anschrift in Wien 1. hatte, von 8. 2. 2007 bis 24. 9. 2010 in **\*\*\*\*\*Adresse\_Oesterreich\_alt\*\*\*\*\***, und seit 24. 9. 2010 in **\*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*\***.

## Vorhaltsbeantwortung

In Beantwortung eines Vorhalts betreffend Lohnzettelberichtigung 2011 und 2012 gab die steuerliche Vertretung am 17. 9. 2013 bekannt:

*Ich wurde ab 1. Januar 2011 bis voraussichtlich 31. Dezember 2015 von Österreich nach Belgien entsendet. Bitte finden Sie anbei meinen Entsendungsvertrag. Während der Zeit meiner Entsendung sehe ich mich gem. DBA Österreich-Belgien als ansässig in Belgien an, da mich meine Familie nach Belgien begleitet hat.*

*Die Wohnung in \*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*\* wird von meinen Eltern bewohnt und nicht unvermietet.*

*Bitte finden Sie anbei meinen Arbeitstagekalender 2011 und 2012.*

Die entsprechenden Unterlagen waren beigeschlossen.

## **GPLA**

Betreffend die GPLA ist folgende E-Mail vom 21. 11. 2013 aktenkundig:

*... wie soeben besprochen, teile ich mit, dass ich die LZ 2011 und 2012 in Inlands- und Auslandslohnzettel gesplittet habe, dies deshalb, da die gesamte Familie zufolge Entsendung durch den Österreichischen Arbeitgeber \*\*\*\*\*Arbeitgeberin\*\*\*\*\* für den Zeitraum 1.1.2011 bis 31.12.2015 nach Belgien verzogen ist (Kinder 2011 und 2012 bereits in Belgien geboren).*

*Die Hauptwohnsitzmeldung in \*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*\* ist offensichtlich nur eine "proforma Meldung", da diese Wohnung lt. Schreiben vom 17.9.2013 von den Eltern bewohnt und von Herrn Mag. P\*\*\*\*\* nur für die geringfügigen Tätigkeitsstage in Österreich und für Ferientage genutzt wird.*

*Wie auch der Beilage zur Steuererklärung 2012 zu entnehmen ist, sieht sich der Steuerpflichtige selbst seit 2011 in Belgien ansässig.*

*Da für die Veranlagungen beider Jahre ein L1 vorliegt, wäre hier die Überlegung anzustellen, ob nicht eine Veranlagung im Sinne der beschränkten Steuerpflicht unter Streichung des AVAB etc. zweckmäßig wäre.*

*Um Kenntnisnahme und Weiterbearbeitung im eigenen Wirkungsbereich wird gebeten.*

## **Einkommensteuerbescheid 2012**

Mit Bescheid vom 27. 5. 2014 veranlagte das Finanzamt den Bf zur Einkommensteuer für das Jahr 2012, wobei sich ein Guthaben von 604,00 € ergab. Dem Einkommensteuerbescheid liegen nichtselbständige Einkünfte von der \*\*\*\*\*Arbeitgeberin\*\*\*\*\* von 8.840,18 € sowie Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen zugrunde. Im Ausland erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit wurden hierbei nicht berücksichtigt.

## **Aufhebungsbescheid betreffend Einkommensteuer 2012**

Mit Bescheid vom 26. 11. 2014 hob das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012 vom 27. 5. 2014 gemäß § 299 BAO auf und begründete dies wie folgt:

*Die Aufhebung gemäß § 299 Bundesabgabenordnung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Dies gilt sowohl für amtswegige Aufhebungen, als auch für Aufhebungen auf Antrag der Partei. Für die Aufhebung gemäß § 299 BAO wird primär maßgebend sein, dass dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit gegenüber dem der Rechtsbeständigkeit der Vorzug einzuräumen ist; dies gilt unabhängig davon, ob die Aufhebung sich zugunsten oder zu ungünstigen der Partei auswirken würde.*

*Da für das Jahr 2012 beschränkte Steuerpflicht vorliegt, war der Einkommensteuerbescheid 2012 (unbeschränkte Steuerpflicht) vom 27.05.2014 gemäß § 299 Bundesabgabenordnung aufzuheben. Die polizeiliche Meldung in Österreich war aufgrund der Aktenlage einem Wohnsitz in Österreich nicht gleichzustellen.*

### **Beschwerde gegen den Aufhebungsbescheid betreffend Einkommensteuer 2012**

Gegen den Aufhebungsbescheid betreffend Einkommensteuer 2012 erhob der Bf mit Eingabe vom 22. 12. 2014, am selben Tag beim Finanzamt eingelangt, Beschwerde:

*Beschwerde gegen den Bescheid vom 26. November 2014 über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2012 vom 27. Mai 2014 (unbeschränkte Steuerpflicht)*

*Mit Bescheid vom 26. November 2014 wurde mein Einkommensteuerbescheid vom 27. Mai 2014 für das Jahr 2012 aufgehoben. Gegen diesen Bescheid erhebe ich wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der*

*Beschwerde*

*und erkläre wie folgt:*

*Laut der Begründung des Aufhebungsbescheides war der Einkommensteuerbescheid 2012 über meine unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich aufzuheben, da die polizeiliche Meldung in Österreich auf Grund der Aktenlage einem Wohnsitz in Österreich nicht gleichzustellen war. Dazu darf ich folgendes anmerken:*

*Ich wurde von der \*\*\*\*\*Arbeitgeberin\*\*\*\*\* ab 1. Jänner 2011 nach Belgien entsandt und war dort bis etwa Ende August 2014 für meinen Arbeitgeber tätig. Während der Zeit meiner Entsendung wohnte meine Familie zusammen mit mir in Belgien.*

*Zudem hatte ich während der gesamten Dauer meiner Entsendung einen Wohnsitz in Österreich in \*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*. Ich darf dazu auch auf die beiliegende Meldebestätigung verweisen. Bei der Wohnung in \*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*, handelt es sich um die Wohnung meines Vaters. In dieser stand mir während meiner Entsendung nach Belgien ein Zimmer zur Verfügung. Das Zimmer war für mich jederzeit zugänglich, weil ich auch über einen Schlüssel zur Wohnung verfügte. In dem Zimmer hatte ich Kleidung und persönliche Gegenstände. Meine Aufenthalte in Wien habe ich in diesem Zimmer bzw. in dieser Wohnung verbracht.*

Nach § 1 Abs. 2 EStG sind Jene natürliche Personen in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Einen Wohnsitz hat nach § 26 Abs. 1 BAO jemand dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird. Rn. 3 der Einkommensteuerrichtlinien erläutert dazu folgendes: "Wohnsitz heißt, eine Wohnung innezuhaben, also über Räumlichkeiten tatsächlich und/oder rechtlich verfügen zu können, dh sie jederzeit für den eigenen Wohnbedarf benützen zu können. Dabei kann es sich beispielsweise um angemietete Wohnungen oder um Untermietzimmer handeln, die jedereit für den eigenen Wohnbedarf verwendet werden können."

*Da ich über ein Zimmer in der Wohnung meines Vaters verfügte, das ich jederzeit für eigene Wohnzwecke verwenden konnte, hatte ich während der gesamten Dauer meiner Entsendung nach Belgien auch in Österreich einen Wohnsitz. Auf Grund dieses Wohnsitzes bin ich während der gesamten Dauer meiner Entsendung nach Belgien als im Sinne des § 1 Abs. 2 EStG in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig anzusehen.*

*Dies gilt unabhängig davon, in welchem Staat ich auf Grund des Doppelbesteuerungsabkommens als ansässig anzusehen bin.*

*In der Zeit meiner Entsendung war ich deshalb auf Grund meines Wohnsitzes in Wien in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. Dass ich während dieser Zeit im Sinne des Doppelbesteuerungsabkommens als in Belgien ansässig zu betrachten war, ändert daran nichts.*

*Für das Jahr 2012 bin ich deshalb in Österreich als unbeschränkt Steuerpflichtiger zu veranlagen.*

*Ich beantrage deshalb den gegenständlichen Aufhebungsbescheid vom 26. November 2014 wieder aufzuheben und den ursprünglichen Zustand entsprechend dem Einkommensteuerbescheid 2012 vom 27. Mai 2014 wieder herzustellen bzw. mein Einkommen für das Jahr 2012 entsprechend der von mir eingereichten Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2012 vom 14. August 2013 festzusetzen. Bei erklärungsgemäßer Veranlagung ergibt sich für das Jahr 2012 eine Abgabengutschrift in Höhe von EUR 604,-...*

## **Meldebestätigung**

Beigefügt war eine Meldebestätigung vom 9. 9. 2014, wonach der Hauptwohnsitz des Bf in der Zeit von 24. 9. 2010 bis 9. 9. 2014 in \*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*\* war und seit 9. 9. 2014 in \*\*\*\*\*Adresse\_Osterreich\*\*\*\* ist.

## **Beschwerdevorentscheidung**

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 12. 1. 2015 wurde die "Beschwerde vom 22.12.2014 gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 25.11.2014" (gemeint wohl Beschwerde vom 22. 12. 2014 gegen den Bescheid vom 26. 11. 2014 über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2012 vom 27. 5. 2014) als unbegründet abgewiesen:

*Einen Wohnsitz hat jemand dort, wo er eine Wohnung innehalt unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benützen wird. (§ 26 Abs. 1 EStG). Eine Wohnung sind Räumlichkeiten, die nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sind, also ohne wesentliche Änderung jederzeit benutzt werden können und ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung ein dessen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten.*

*Während der gesamten Dauer ihrer Entsendung hatten sie lediglich ein Zimmer in der Wohnung ihres Vaters zur Verfügung. In diesem Zimmer waren ihren Angaben nach Kleidung und persönliche Gegenstände verwahrt. Dieses Zimmer kann jedoch kein Heim darstellen, dass für Sie nach Größe und Ausstattung und ihren Verhältnissen (einer 4-köpfigen Familie) entsprechendes Heim bietet.*

*Ihre Beschwerde ist daher abzuweisen.*

*Der Einkommensteuerbescheid ist daher zurecht aufgehoben worden.*

## **Vorlageantrag**

Mit Eingabe vom 3. 2. 2015, Postaufgabe 9. 2. 2015, stellte der Bf durch seine steuerliche Vertretung Vorlageantrag:

*Antrag auf Entscheidung meiner Beschwerde vom 22. Dezember 2014 gegen den Bescheid vom 26. November 2014 über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2012 durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag)*

*Mit Schreiben vom 22. Dezember 2014 habe ich gegen den oben genannten Bescheid Beschwerde eingebracht. Hintergrund meiner Beschwerde ist, dass ich seitens des Finanzamtes Wien 1123 als in Österreich beschränkt steuerpflichtig angesehen wurde. Da ich allerdings im Jahr 2012 über einen Wohnsitz in Österreich verfügte, wäre ich als unbeschränkt steuerpflichtig zu veranlagen gewesen.*

*Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 12. Jänner 2015 hat das Finanzamt meine Beschwerde gegen den oben genannten Bescheid als unbegründet abgewiesen. In den Beschwerdevorentscheidungen führt das Finanzamt aus, dass eine Wohnung Räumlichkeiten sind, "die nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sind, also*

*ohne wesentliche Änderung jederzeit benutzt werden können und ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung ein dessen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten. Während der gesamten Dauer ihrer Entsendung hatten sie lediglich ein Zimmer in der Wohnung ihres Vaters zur Verfügung. In diesem Zimmer waren ihren Angaben nach Kleidung und persönliche Gegenstände verwahrt. Dieses Zimmer kann jedoch kein Heim darstellen. dass für Sie nach Größe und Ausstattung und ihren Verhältnissen (einer 4-köpfigen Familie) entsprechendes Heim bietet."*

*In Ergänzung zur Begründung in meiner Beschwerde vom 22. Dezember 2014 darf ich folgendes ausführen:*

*Wie seitens des Finanzamtes ausgeführt, handelt es sich bei einer Wohnung um 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 (zB VwGH 26.11.1991, 91/14/0041; 24.1.1996, 95113/0150; 3.11.2005, 2002/15/0102; 23.2.2010, 2007115/0292). Die Wohnung muss dabei nicht standesgemäß sein (VwGH 7.7.1967, 1860/67). Somit kann bereits ein Untermietzimmer einen Wohnsitz begründen (VwGH 24.1.1996, 95/13/0150). Insbesondere müssen die vorhandenen Räume müssen nicht zur Aufnahme der gesamten Familie ausreichen (VwGH 29.11.1965, 1281165).*

*Wie Sie den Ausführungen darüber entnehmen können, müssen die Räumlichkeiten somit nicht zur Aufnahme meiner gesamten Familie ausreichen. Entscheidend ist alleine, ob die Räumlichkeiten für mich alleine einen Wohnsitz darstellen.*

*Da ich in Österreich über ein eigenes Zimmer in der Wohnung meines Vaters verfügte, dieses Zimmer nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet war, ich auch die anderen notwendigen Räumlichkeiten (Küche, u.a.) mitbenutzen konnte, das Zimmer für mich jederzeit zugänglich war (ich hatte einen eigenen Schlüssel zur Wohnung) und ich das Zimmer tatsächlich regelmäßig genutzt habe bzw. von Anfang an für einen längeren Zeitraum beibehalten und benutzen wollte, verfügte ich im gesamten Zeitraum meiner Entsendung nach Belgien über einen weiteren Wohnsitz in Österreich.*

*Ob dieses Zimmer standesgemäß ist und ob meine Familie in diesem Zimmer mit mir gewohnt hat/haben hätte können, ist dabei irrelevant. Die gegenteilige Ansicht des Finanzamtes ist verfehlt und widerspricht der Judikatur des VwGH. Ich bin deshalb im Jahr 2012 in Österreich als unbeschränkt steuerpflichtig anzusehen.*

*Ich stelle deshalb den Antrag, meine Beschwerde vom 22. Dezember 2014 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen und ersuche um antragsgemäß Erledigung meiner Beschwerde.*

## **Einkommensteuererklärung 2013**

Aus dem elektronisch vorgelegten Akt des Finanzamtes ergibt sich, dass der Bf eine Steuererklärung betreffend die Arbeitnehmerveranlagung 2013 via FinanzOnline eingereicht hat. Als Adresse ist angegeben \*\*\*\*\*Adresse\_Oesterreich\*\*\*\*\*. Unter anderem ergibt sich hieraus, dass der Bf oder seine Ehegattin im Jahr 2013 für zwei Kinder Familienbeihilfe bezogen hat.

## **Bescheid über die Abweisung des Antrages vom 26. 5. 2014 auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013**

Mit Bescheid vom 20. 11. 2014 wies das Finanzamt den Antrag vom 26. 5. 2014 auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013 ab und begründete dies wie folgt:

*Aufgrund der Aktenlage sind Sie in Österreich nicht ansässig. Sie sind daher als beschränkt steuerpflichtig in Österreich einzustufen.*

*Dies bedeutet, dass ihnen ein Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zuerkannt werden kann.*

## **Beschwerde gegen den Bescheid über die Abweisung des Antrages vom 26. 5. 2014 auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013**

Mit Eingabe vom 22. 12. 2014, am selben Tag beim Finanzamt eingelangt, erhob der Bf durch seine steuerliche Vertretung Beschwerde gegen den Bescheid über die Abweisung des Antrages vom 26. 5. 2014 auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013:

*Mit Bescheid vom 20. November 2014, eingelangt bei meinem steuerlichen Vertreter am 25. November 2014, wurde mein Antrag vom 26. Mai 2014 auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013 abgewiesen. Gegen diesen Bescheid erhebe ich wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der Beschwerde*

*und erkläre wie folgt:*

*Laut der Begründung des Abweisungsbescheides sei ich in Österreich nicht ansässig. Daher sei ich als beschränkt steuerpflichtig in Österreich einzustufen. Aus diesem Grund könne mir ein Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zuerkannt werden. Dazu darf ich folgendes anmerken:*

*Ich wurde von der \*\*\*\*\*Arbeitgeberin\*\*\*\*\* ab 1. Jänner 2011 nach Belgien entsandt und war dort bis etwa Ende August 2014 für meinen Arbeitgeber tätig. Während der Zeit meiner Entsendung wohnte meine Familie zusammen mit mir in Belgien.*

*Zudem hatte ich während der gesamten Dauer meiner Entsendung einen Wohnsitz in Österreich in \*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*\*. Ich darf dazu auf die beiliegende Meldebestätigung verweisen. Bei der Wohnung in \*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*\* handelt es sich um die Wohnung meines Vaters. In dieser stand mir während meiner Entsendung nach Belgien ein Zimmer zur Verfügung. Das Zimmer war für mich jederzeit zugänglich, weil ich auch über einen Schlüssel zur Wohnung verfügte. In dem Zimmer hatte ich Kleidung und persönliche Gegenstände. Meine Aufenthalte in Wien habe ich in diesem Zimmer bzw. in dieser Wohnung verbracht.*

*Nach § 1 Abs. 2 EStG sind jene natürliche Personen in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Einen Wohnsitz hat nach § 26 Abs. 1 BAO jemand dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird. Rn. 3 der Einkommensteuerrichtlinien erläutert dazu folgendes: "Wohnsitz heißt, eine Wohnung innezuhaben, also über Räumlichkeiten tatsächlich und/oder rechtlich verfügen zu können, dh sie jederzeit für den eigenen Wohnbedarf benützen zu können. Dabei kann es sich beispielsweise um angemietete Wohnungen oder um Untermietzimmer handeln, die jederzeit für den eigenen Wohnbedarf verwendet werden können."*

*Da ich über ein Zimmer in der Wohnung meines Vaters verfügte, das ich jederzeit für eigene Wohnzwecke verwenden konnte, hatte ich während der gesamten Dauer meiner Entsendung nach Belgien auch in Österreich einen Wohnsitz. Auf Grund dieses Wohnsitzes bin ich während der gesamten Dauer meiner Entsendung nach Belgien als im Sinne des § 1 Abs. 2 EStG in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig anzusehen.*

*Von der Frage meines Wohnsitzes/meiner unbeschränkten Steuerpflicht in Österreich zu trennen ist die Frage meiner Ansässigkeit im Sinne des Doppelbesteuerungsabkommens Österreichs mit Belgien. Da ich sowohl in Österreich als auch in Belgien über einen Wohnsitz verfügte, bin ich nach Art. 4 des Doppelbesteuerungsabkommens in jenem Staat als ansässig zu betrachten, zu dem ich die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen (Mittelpunkt der Lebensinteressen) habe. Da meine Familie (Ehefrau, Kinder) während meiner Entsendung zusammen mit mir in Belgien lebte, hatte ich in dieser Zeit engere persönliche Beziehungen nach Belgien. Der Mittelpunkt meiner Lebensinteressen war während meiner Entsendung deshalb in Belgien, sodass ich im Sinne des Doppelbesteuerungsabkommens in Belgien als ansässig anzusehen war.*

*Der Ort meiner Ansässigkeit auf Grund des Doppelbesteuerungsabkommens wirkt sich allerdings nicht auf die Unterscheidung beschränkte/unbeschränkte Steuerpflicht nach österreichischem Steuerrecht aus. Verfügt jemand über einen Wohnsitz in Österreich,*

*so ist diese Person jedenfalls als unbeschränkt steuerpflichtig in Österreich anzusehen, unabhängig davon, wo die Ansässigkeit laut Doppelbesteuerungsrecht zu sehen ist.*

*In der Zeit meiner Entsendung war ich deshalb auf Grund meines Wohnsitzes in Wien in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. Dass ich während dieser Zeit im Sinne des Doppelbesteuerungsabkommens als in Belgien ansässig zu betrachten war, ändert daran nichts.*

*Für das Jahr 2013 wäre ich deshalb in Österreich als unbeschränkt Steuerpflichtiger zu veranlagen gewesen und auch ein Alleinverdienerabsetzbetrag hätte mir zugestanden.*

*Ich beantrage deshalb, mein Einkommen gemäß eingebrochter Arbeitnehmerveranlagungen 2013 vom 26. Mai 2014 festzusetzen.*

*Bei erklärungsgemäßer Veranlagung ergibt sich für das Jahr 2013 eine Abgabengutschrift in Höhe von EUR 668,00...*

## **Meldebestätigung**

Beigefügt war eine Meldebestätigung vom 9. 9. 2014, wonach der Hauptwohnsitz des Bf in der Zeit von 24. 9. 2010 bis 9. 9. 2014 in \*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*\* war und seit 9. 9. 2014 in \*\*\*\*\*Adresse\_Osterreich\*\*\*\*\* ist.

## **Beschwerdevorentscheidung**

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 12. 1. 2015 wurde die "Beschwerde vom 22.12.2014 gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 20.11.2014" (gemeint wohl Beschwerde vom 22. 12. 2014 gegen den Bescheid vom 20. 11. 2014, womit das Finanzamt den Antrag vom 26. 5. 2014 auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013 abgewiesen hat) als unbegründet abgewiesen:

*Einen Wohnsitz hat jemand dort, wo er eine Wohnung innehaltet unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benützen wird. (§ 26 Abs. 1 EStG). Eine Wohnung sind Räumlichkeiten, die nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sind, also ohne wesentliche Änderung jederzeit benutzt werden können und ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung ein dessen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten.*

*Während der gesamten Dauer ihrer Entsendung hatten sie lediglich ein Zimmer in der Wohnung ihres Vaters zur Verfügung. In diesem Zimmer waren ihren Angaben nach Kleidung und persönliche Gegenstände verwahrt. Dieses Zimmer kann jedoch kein Heim darstellen, dass für Sie nach Größe und Ausstattung und ihren Verhältnissen (einer 4-köpfigen Familie) entsprechendes Heim bietet.*

*Ihre Beschwerde ist daher abzuweisen.*

*Der Arbeitnehmerveranlagungsantrag für eine in Österreich unbeschränkt steuerpflichtige Person ist zurecht abgewiesen worden.*

## **Vorlageantrag**

Mit Eingabe vom 3. 2. 2015, Postaufgabe 9. 2. 2015, stellte der Bf durch seine steuerliche Vertretung Vorlageantrag:

*Antrag auf Entscheidung meiner Beschwerde vom 22. Dezember 2014 gegen den Bescheid über die Ablehnung des Antrages auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013 durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag)*

*Mit Schreiben vom 22. Dezember 2014 habe ich gegen den oben genannten Bescheid Beschwerde eingebracht. Hintergrund meiner Beschwerde ist, dass ich seitens des Finanzamtes Wien 1/23 als in Österreich beschränkt steuerpflichtig angesehen wurde und deshalb mein Antrag auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013 abgelehnt wurde. Da ich allerdings im Jahr 2013 über einen Wohnsitz in Österreich verfügte, wäre ich als unbeschränkt steuerpflichtig zu veranlagen gewesen.*

*Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 12. Jänner 2015 hat das Finanzamt meine Beschwerde gegen den oben genannten Bescheid als unbegründet abgewiesen. In den Beschwerdevorentscheidungen führt das Finanzamt aus, dass eine Wohnung Räumlichkeiten sind, "die nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sind, also ohne wesentliche Änderung jederzeit benutzt werden können und ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung ein dessen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten. Während der gesamten Dauer ihrer Entsendung hatten sie lediglich ein Zimmer in der Wohnung ihres Vaters zur Verfügung. In diesem Zimmer waren ihren Angaben nach Kleidung und persönliche Gegenstände verwahrt. Dieses Zimmer kann jedoch kein Heim darstellen, dass für Sie nach Größe und Ausstattung und ihren Verhältnissen (einer 4-köpfigen Familie) entsprechendes Heim bietet."*

*In Ergänzung zur Begründung in meiner Beschwerde vom 22. Dezember 2014 darf ich folgendes ausführen:*

*Wie seitens des Finanzamtes ausgeführt, handelt es sich bei einer Wohnung um 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 (zB VwGH 26.11.1991, 91/14/0041; 24.1.1996, 95/13/0150; 3.11.2005, 2002/15/0102; 23.2.2010, 2007/15/0292). Die Wohnung muss dabei nicht standesgemäß sein (VwGH 7.7.1967, 1860/67). Somit kann bereits ein Untermietzimmer einen Wohnsitz begründen (VwGH 24.1.1996, 95/13/0150). Insbesondere müssen die vorhandenen Räume müssen nicht zur Aufnahme der gesamten Familie ausreichen (VwGH 29.11.1965, 1281/65).*

Wie Sie den Ausführungen darüber entnehmen können, müssen die Räumlichkeiten somit nicht zur Aufnahme meiner gesamten Familie ausreichen. Entscheidend ist alleine, ob die Räumlichkeiten für mich alleine einen Wohnsitz darstellen.

Da ich in Österreich über ein eigenes Zimmer in der Wohnung meines Vaters verfügte, dieses Zimmer nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet war, ich auch die anderen notwendigen Räumlichkeiten (Küche, u.a.) mitbenutzen konnte, das Zimmer für mich jederzeit zugänglich war (ich hatte einen eigenen Schlüssel zur Wohnung) und ich das Zimmer tatsächlich regelmäßig genutzt habe bzw. von Anfang an für einen längeren Zeitraum beibehalten und benutzen wollte, verfügte ich im gesamten Zeitraum meiner Entsendung nach Belgien über einen weiteren Wohnsitz in Österreich.

Ob dieses Zimmer standesgemäß ist und ob meine Familie in diesem Zimmer mit mir gewohnt hat/haben hätte können, ist dabei irrelevant. Die gegenteilige Ansicht des Finanzamtes ist verfehlt und widerspricht der Judikatur des VwGH. Ich bin deshalb im Jahr 2013 in Österreich als unbeschränkt steuerpflichtig anzusehen.

Ich stelle deshalb den Antrag, meine Beschwerde vom 22. Dezember 2014 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen und ersuche um antragsgemäßige Erledigung meiner Beschwerde...

## Ergänzungersuchen

Mit Ergänzungersuchen vom 13. 2. 2015 ersuchte das Finanzamt den Bf um Beantwortung folgender Fragen:

a) An welcher Adresse haben Sie vor der Entsendung gewohnt und wie groß war die Wohnung? b) Geben Sie den Namen ihres Vaters bekannt. c) Legen Sie einen Wohnungsplan von der Wohnung in \*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*\* vor. d) Wie ist und war die Wohnung bzw. das Zimmer eingerichtet (Angabe der Gegenstände), wem gehörte das Mobiliar? e) Wieviele Personen wohnten von 2011 bis 2014 und wohnen nun in der Wohnung? f) Wie oft haben sie sich in Österreich aufgehalten und wo haben Sie während der Aufenthalte gewohnt? Hat sie ihre Familie begleitet? g) Von wem wurde das Zimmer ansonsten benutzt? Wer hatte einen Schlüssel zur Wohnung? h) Wer bezahlte die Betriebskosten? Sind von Ihnen anteilige Kosten bezahlt worden? i) Welche persönlichen Gegenstände haben sich in dem Zimmer befunden? j) War die Benutzung der Wohnung ohne die Zustimmung anderer Personen einholen zu müssen jederzeit möglich?

Dieser Vorhalt wurde von der steuerlichen Vertretung am 2. 3. 2015 wie folgt beantwortet: ...

- a) Vor meiner Entsendung nach Belgien habe ich mit meiner Frau in einer 75qm großen Wohnung in \*\*\*\*\*Adresse\_Osterreich\_alt\*\*\*\*\* gewohnt.
- b) Der Name meines Vaters ist Rudolf P\*\*\*\*\*.

c) Ich ersuche um Ihr Verständnis, dass bei der vorliegenden Altbauwohnung kein Wohnungsplan verfügbar ist.

Zu den übrigen Punkten darf ich Ihnen folgendes mitteilen:

Die Wohnung in \*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*\*, war während der Zeit meiner Entsendung nach Belgien (2011 bis 2014) von meinem Vater und seiner Frau sowie zeitweise von mir bewohnt. Zu meinen Aufenthaltstagen in Österreich darf ich auf die beiliegenden Kalender bzw. Übersichten über meine Arbeitstage verweisen. Jeder von uns Dreien hatte seinen eigenen Schlüssel, sodass ich die Wohnung und das Zimmer jederzeit und ohne Zustimmung eines anderen betreten und nutzen konnte. Das Zimmer wurde nur von mir benutzt und war mit einem Bett, Tisch, Sessel, Teppich und einem Kasten ausgestattet. Das Mobiliar stand in meinem Eigentum bzw. im Eigentum der Wohnungseigentümerin. Zudem hatte ich Kleidung und Hygieneartikel im Zimmer. Wer die Betriebskosten für die Wohnung bezahlt hat, ist mir nicht bekannt. Ich selbst habe keine anteiligen Kosten getragen.

## Meldeanfrage

Eine weitere Meldeanfrage des Finanzamts vom 13. 2. 2015 zufolge hatte der Bf von 6. 9. 1988 bis 3. 8. 2005 seinen Hauptwohnsitz an einer Anschrift in Wien 1. hatte, von 8. 2. 2007 bis 24. 9. 2010 in \*\*\*\*\*Adresse\_Osterreich\_alt\*\*\*\*\*, und seit 24. 9. 2010 in \*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*\*. Die Meldeauskunft enthält den Vermerk "Verzogen nach Vereinigte Staaten".

Das Finanzamt erhab, dass der Vater des Bf an der Adresse \*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*\* seit 17. 12. 2008 mit Hauptwohnsitz gemeldet ist, sowie dass Elisabeth P\*\*\*\*\* über mehrere Wohnungseigentumsanteile des Hauses, in welchem sich auch die Wohnung \*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*\* befindet, verfügt.

## Vorlage

Mit Bericht vom 19. 3. 2015 legte das Finanzamt die Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte unter anderem aus:

*Sachverhalt:*

*Strittig ist, ob der Abgabepflichtige in Österreich als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt werden kann, wenn ihm während seiner Tätigkeit im Ausland in der Wohnung seines Vaters, Rudolf P\*\*\*\*\*, ein Zimmer zur Verfügung steht.*

*Beweismittel:*

*Auf die Stellungnahme der GPLA wird verwiesen.*

*Stellungnahme:*

*In Österreich ist eine ZMR-Meldung in der Wohnung des Vaters des Abgabepflichtigen vorhanden. In dieser Wohnung wird nach den Angaben des Beschwerdeführers unentgeltlich ein Zimmer genutzt. Dieses Zimmer ist nach Ansicht der Behörde jedoch nach § 26 BAO kein geeigneter Wohnsitz für eine vierköpfige Familie. Da dieses Zimmer kein Heim darstellt, dass für den Abgabepflichtigen nach Größe und Ausstattung und seinen Verhältnissen (4-köpfige Familie) ein entsprechendes Heim bieten kann, wird ersucht die Beschwerde abzuweisen.*

### **Erwiderung der steuerlichen Vertretung vom 26. 3. 2015**

Mit Eingabe vom 26. 3. 2015 erstattete der Bf durch seine steuerliche Vertretung folgende "Erwiderung zur Beschwerdevorlage vom 19. 3. 2015:

*Der Vorlagebericht vom 19.03.2015 des Finanzamtes 09 hinsichtlich meiner Bescheidbeschwerden betreffend Einkommensteuer 2011 - 2013 führt aus, dass seitens des Finanzamtes ersucht wird, die Beschwerden abzuweisen. Begründet wird dies damit, dass das mir zur Verfügung stehende Zimmer in der Wohnung meiner Stiefmutter nach Größe und Ausstattung kein meinen Verhältnissen (4-köpfige Familie) entsprechendes Heim darstelle.*

*Diesbezüglich möchte ich erwidern, dass es im Verfahren nur um die Frage geht, ob ich selbst über einen Wohnsitz im Inland verfüge und damit mit meinen in Österreich zu versteuernden Einkünften der unbeschränkten Steuerpflicht unterliege. Dies habe ich ausführlich dargelegt und sehe keinerlei Anhaltspunkte die gegen das Vorliegen eines Wohnsitzes meinerseits im Inland sprechen.*

*Die Frage, ob meine Frau und meine Kinder ebenfalls einen Wohnsitz im Inland haben ist dagegen schlichtweg nicht verfahrensgegenständlich.*

*Die Stellungnahme des Finanzamtes im Vorlagebericht ist daher meines Erachtens verfehlt und ich beantrage, meinen Beschwerden antragsgemäß stattzugeben...*

### **Gegenäußerung des Finanzamtes vom 21. 4. 2015**

Das Finanzamt gab hierzu mit E-Mail vom 21. 4. 2015 folgende Gegenäußerung ab:

*Nach § 26 Abs. 1 BAO hat jemand einen Wohnsitz dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird. Nach übereinstimmender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung ist steuerrechtlich das Bestehen eines Wohnsitzes stets an die objektive Voraussetzung des Besitzes – hier gleichbedeutend mit Innehabung – einer Wohnung geknüpft. Um einen Wohnsitz im Sinne der Abgabenvorschriften zu begründen bedarf es daher der tatsächlichen Verfügungsgewalt über bestimmte Räumlichkeiten, die ohne wesentliche Änderungen jederzeit zum Wohnen benutzt werden können und ihrem Inhaber nach*

*Größe und Ausstattung ein dessen persönlichen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten. Es wird auf des VwGH 24.1.1996, 95/13/0150 verwiesen. Darin war die Mutter Hauptmieterin einer Wohnung und hat diese wiederkehrend dem Sohn auch für längere Zeiträume zur Verfügung gestellt (ein bis fünf Monate). Dies bedeutet jedoch noch nicht, dass der Sohn jederzeit die tatsächliche Verfügungsmacht über die Wohnung hat.*

*Nur volljährige Kinder, die keine eigene Wohnung haben und bei den Eltern leben haben, dort einen sogenannten abgeleiteten Wohnsitz, VwGH 11.12.78, 2019778*

*Herr Mag. Paul P\*\*\*\*\* hat zwar die Möglichkeit in der Wohnung (\*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*\*) der Eltern sich aufzuhalten. Ein abgeleiteter Wohnsitz ist jedoch ausgeschlossen, da im Ausland ein Wohnsitz vorhanden ist. Da Herr R\*\*\*\*\* [gemeint offenbar: Herr Mag. Paul P\*\*\*\*\*] die Wohnung jedoch nicht innehaltet; die objektive Voraussetzung des Besitzes fehlt; kann ein Wohnsitz in Österreich nicht vorliegen.*

### **Replik der steuerlichen Vertretung vom 23. 4. 2015**

Mit E-Mail vom 21. 4. 2015 übermittelte das Gericht der steuerlichen Vertretung die E-Mail des Finanzamtes vom selben Tag zur Information und Äußerung. Ferner werde um Vorlage einer Bestätigung der Unterkunftgeberin über die mit dem Beschwerdeführer hinsichtlich der Wohnungsnutzung getroffenen Vereinbarungen ersucht.

Hierauf replizierte die steuerliche Vertretung mit E-Mail vom 23. 4. 2015:

*... Wie bereits früher ausgeführt, hatte Hr. P\*\*\*\*\* tatsächliche und jederzeitige Verfügungsgewalt (er hatte einen Schlüssel!) über die Wohnung (bzw. konkret das Zimmer samt den allgemeinen Räumlichkeiten) und erfüllt auch die sonstigen Kriterien eines Wohnsitzes in Österreich. Für Details zum konkreten Sachverhalt dürfen wir auf unsere früheren Stellungnahmen verweisen.*

*Der Sachverhalt von Hr. P\*\*\*\*\* ähnelt unseres Erachtens der Entscheidung des UFS Außenstelle Feldkirch vom 22.8.2013 (RV/0341-F/11). In dieser wurde die unbeschränkte Steuerpflicht einer Tochter, die für einen begrenzten Zeitraum in die Schweiz entsandt war und bei Ihren Eltern ein Zimmer zu Ihrer Verfügung hatte, bejaht.*

*Dem Verweis auf die Entscheidung des VwGH vom 24.1.1996, 95/13/0150 dürfen wir insofern entgegen treten, als in diesem Fall dem Sohn von der Mutter die Wohnung/Räumlichkeiten immer nur bei Bedarf zur Verfügung gestellt wurden. Dies ist im gegenständlichen Fall gerade nicht der Fall, da Herr P\*\*\*\*\* ohne vorherigen Zustimmung seiner Stiefmutter über die Räumlichkeiten verfügen konnte.*

*Auch die Frage eines abgeleiteten Wohnsitzes von den Eltern stellt sich bei Hr. P\*\*\*\*\* übrigens nicht, da – wie aus den obigen Ausführungen hervorgeht - die Frage eines eigenen Wohnsitzes von Hr. P\*\*\*\*\* Gegenstand des Verfahrens ist.*

*Im Sinne einer einheitlichen Judikaturlinie mit den Entscheidungen, in denen auch bei geringeren Anknüpfungspunkten an Österreich (vgl. die oben angeführte Entscheidung des UFS) ein inländischer Wohnsitz bejaht wurde, beantragen wir eine Stattgabe unserer Beschwerde. Falls Sie für Ihre Entscheidung eine schriftliche Bestätigung der Wohnungseigentümerin (Stiefmutter von Hr. P\*\*\*\*\*) benötigen, ersuchen wir Sie um kurze Mitteilung...*

### **Bestätigung der Stiefmutter des Bf vom 6. 5. 2015**

Nachdem mit E-Mail vom 23. 4. 2015 vom Gericht erneut um Vorlage einer schriftlichen Bestätigung der Wohnungseigentümerin über alle mit dem Beschwerdeführer hinsichtlich der Wohnungsnutzung getroffenen Vereinbarungen ersucht wurde, legte die steuerliche Vertretung mit E-Mail vom 13. 5. 2015 eine von Elisabeth P\*\*\*\*\* unterfertigte Bestätigung hinsichtlich der mit dem Beschwerdeführer getroffenen Wohnungsnutzungsvereinbarung vor:

*Sie haben mich um eine Bestätigung über die mit meinem Stiefsohn Mag. Paul P\*\*\*\*\* getroffenen Vereinbarungen hinsichtlich der Nutzung der oben angeführten Wohnung ersucht. Dazu möchte ich Ihnen folgendes mitteilen:*

*Ich, Frau Elisabeth P\*\*\*\*\*, bin alleinige Eigentümerin der Wohnung \*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*\*.*

*Ich bestätige hiermit, dass mein Stiefsohn während der Zeit seiner Entsendung nach Belgien aufgrund einer zwischen uns getroffenen mündlichen Vereinbarung jederzeit sowohl sein Zimmer als auch die anderen gemeinsamen Räumlichkeiten (Küche, Bad etc.) in der \*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*\* nutzen konnte und tatsächlich auch regelmäßig genutzt hat. Mein Stiefsohn verfügte während seiner Entsendung über seinen eigenen Schlüssel für die Wohnung. Für die Benützung seines Zimmers und der anderen gemeinsamen Räume benötigte er zu keinem Zeitpunkt meine Zustimmung und diese waren für ihn jederzeit frei zugänglich.*

### **Äußerung des Finanzamts**

Mit E-Mail vom 3. 6. 2015 erklärte das Finanzamt, von einer Stellungnahme zur Bestätigung vom 6. 5. 2015 abzusehen.

*Zu Bedenken ist jedoch, dass in jeder elterlichen Wohnung einem Kind sein ehemaliges Zimmer oder eine Schlafmöglichkeit in einem „Gästezimmer“ unentgeltlich zur Verfügung stehen wird.*

*Gemäß § 26 Abs. 1 BAO hat jemand einen Wohnsitz iSd Abgabenvorschriften dort, wo er eine Wohnung innehält unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.*

*Herr P\*\*\*\*\* hat vor seiner Entsendung nach Belgien mit seiner Frau in 1040 Wien und nach der Entsendung in 1010 Wien gewohnt. Er hatte daher weder vor noch nach der Entsendung einen Wohnsitz bei den Eltern.*

*Das Element des Beibehaltens ist daher nach Ansicht des Finanzamtes nicht erfüllt.*

## **Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **Sachverhalt**

Der Bf ist Angestellter der \*\*\*\*\*Arbeitgeberin\*\*\*\*\* und wurde von dieser in der Zeit von Jänner 2011 bis August 2014 nach Belgien entsandt. Der Bf ist mit Lic. Aurelie H\*\*\*\*\* verheiratet. Für seine Kinder, den im Jänner 2011 geborenen Theodor und die im August 2012 geborene Tochter Victorien, hat der Bf oder seine Ehegattin jedenfalls in den beschwerdegegenständlichen Jahren 2011 bis 2013 in Österreich Familienbeihilfe bezogen.

Der Bf hatte von 6. 9. 1988 bis 3. 8. 2005 seinen Hauptwohnsitz an einer Anschrift in Wien 1., von 8. 2. 2007 bis 24. 9. 2010 in \*\*\*\*\*Adresse\_Oesterreich\_alt\*\*\*\*\*, an welcher Anschrift er auch mit seiner Ehegattin wohnte, und von 24. 9. 2010 bis 9. 9. 2014 in \*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*\*. Seit 9. 9. 2014 ist der Hauptwohnsitz des Bf in \*\*\*\*\*Adresse\_Oesterreich\*\*\*\*\*.

Der Bf verfügte in den beschwerdegegenständlichen Jahren über einen Wohnsitz in Brüssel und führte dort einen gemeinsamen Haushalt mit seiner Ehegattin und seinen Kindern.

In der Wohnung seines Vaters und seiner Stiefmutter in \*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*\*, hatte der Bf ein eigenes Zimmer, das er allein genutzt hat. In diesem Zimmer befanden sich Kleidung und persönliche Gegenstände, die Einrichtung - Bett, Sessel, Teppich, Kasten - stand teilweise im Eigentum des Bf, teilweise im Eigentum seiner Stiefmutter. Der Bf konnte gemeinsam mit seinem Vater und seiner Stiefmutter auch weitere Räume wie Bad , WC oder Küche benutzen. Der Bf verfügte ebenso wie sein Vater und seine Stiefmutter über Wohnungsschlüssel. Der Bf nutzte dieses Zimmer vor allem, wenn er beruflich nach Österreich kommen musste, um bei seiner Arbeitgeberin oder für seine Arbeitgeberin in Österreich tätig zu sein.

Wo sich in den Jahren 2011 bis 2014 der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf und seiner Familie befunden hat, steht derzeit nicht fest.

## Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen stützen sich auf den Akteninhalt und insbesondere auf das glaubwürdige Vorbringen des Bf und seiner Stiefmutter. Das Finanzamt hat dieses Vorbringen nicht substanziert bestritten. Anders als in dem vom Finanzamt in seiner E-Mail vom 3. 6. 2015 angeführten Fall, wurde dem Bf nicht ein "Gästezimmer" oder sein ehemaliges "Kinderzimmer", das ansonsten von den Eltern anders genutzt wird, fallweise zur Übernachtung zur Verfügung gestellt, sondern hatte der Bf nach den übereinstimmenden Angaben von ihm und seiner Stiefmutter das Recht, das ihm zur Verfügung gestellte Zimmer ausschließlich durch mehrere Jahre hindurch zu verwenden.

Dass das Zimmer in der Wohngemeinschaft des Bf mit seinem Vater und seiner Stiefmutter für die Familie des Bf als Familienwohnung ungeeignet gewesen sein kann, steht der Feststellung eines Wohnsitzes des Bf nicht entgegen.

Es ist jedoch glaubwürdig und steht mit der Lebenserfahrung in Einklang, dass der Bf, der weiterhin bei seiner österreichischen Arbeitgeberin beschäftigt war und regelmäßig auch Dienst in deren Wiener Büro versehen musste, über ein eigenes Zimmer in der Wohnung seines Vaters und seiner Stiefmutter dauerhaft verfügt hat.

Das "Beibehalten" einer Wohnung muss nicht auf "ewig" sein. Wenn dem Bf für die Dauer seines Auslandsaufenthalts für seine beruflichen Aufenthalte in Wien ein Zimmer in einer Wohngemeinschaft genügt, ist es verständlich, wenn er vor und nach Beendigung des Auslandsaufenthalts einen größeren, für seine Familie geeigneteren Wohnsitz wählt. Die tatsächliche Nutzung einer Wohnung im Rahmen einer Wohngemeinschaft durch mehrere Jahre impliziert das "Beibehalten".

## Rechtsgrundlagen

§ 1 EStG 1988 lautet:

### 1. TEIL

#### PERSÖNLICHE STEUERPFLICHT

§ 1. (1) *Einkommensteuerpflichtig sind nur natürliche Personen.*

(2) *Unbeschränkt steuerpflichtig sind jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.*

(3) *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.*

(4) Auf Antrag werden auch Staatsangehörige von Mitgliedstaaten der Europäischen Union oder eines Staates, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum anzuwenden ist, als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, soweit sie inländische Einkünfte im Sinne des § 98 haben. Dies gilt nur, wenn ihre Einkünfte im Kalenderjahr mindestens zu 90% der österreichischen Einkommensteuer unterliegen oder wenn die nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte nicht mehr als 11 000 Euro betragen. Inländische Einkünfte, die nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nur der Höhe nach beschränkt besteuert werden dürfen, gelten in diesem Zusammenhang als nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegend. Die Höhe der nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte ist durch eine Bescheinigung der zuständigen ausländischen Abgabenbehörde nachzuweisen. Der Antrag kann bis zum Eintritt der Rechtskraft des Bescheides gestellt werden.

§ 33 Abs. 4 EStG 1988 lautet:

(4) Darüber hinaus stehen folgende Absetzbeträge zu:

1. Alleinverdienenden steht ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich
  - bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro,
  - bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) 669 Euro.

Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um jeweils 220 Euro jährlich.

Alleinverdienende sind Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1), die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragene Partner sind und von ihnen unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten oder eingetragenen Partnern nicht dauernd getrennt leben oder die mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Lebensgemeinschaft leben. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des Ehegatten oder eingetragenen Partners nicht erforderlich. Voraussetzung ist, dass der (Ehe-)Partner (§ 106 Abs. 3) Einkünfte von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt. Die nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a, weiters nach § 3 Abs. 1 Z 10, 11 und 32 und auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfreien Einkünfte sind in diese Grenzen mit einzubeziehen. Andere steuerfreie Einkünfte sind nicht zu berücksichtigen. Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht nur einem der (Ehe-)Partner zu. Erfüllen beide (Ehe-)Partner die Voraussetzungen im Sinne der vorstehenden Sätze, hat jener (Ehe-)Partner Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag, der die höheren Einkünfte im Sinne der Z 1 erzielt. Haben beide (Ehe-)Partner keine oder gleich hohe Einkünfte im Sinne der Z 1, steht der Absetzbetrag dem haushaltsführenden (Ehe-)Partner zu.

2. Alleinerziehenden steht ein Alleinerzieherabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich
  - bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro,
  - bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) 669 Euro.

*Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um jeweils 220 Euro jährlich. Alleinerziehende sind Steuerpflichtige, die mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe)Partner leben.*

*3. Steuerpflichtigen, die für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leisten, steht ein Unterhaltsabsetzbetrag von 29,20 Euro monatlich zu, wenn*

- sich das Kind in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union, einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes oder in der Schweiz aufhält und*
- das Kind nicht ihrem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und*
- für das Kind weder ihnen noch ihrem jeweils von ihnen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe gewährt wird.*

*Leisten sie für mehr als ein nicht haushaltsgerechtes Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht für das zweite Kind ein Absetzbetrag von 43,80 Euro und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils 58,40 Euro monatlich zu. Erfüllen mehrere Personen in Bezug auf ein Kind die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag, so steht der Absetzbetrag nur einmal zu.*

§ 106 EStG 1988 lautet:

#### *Kinder, (Ehe)Partnerschaften*

*§ 106. (1) Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 zusteht.*

*(2) Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten auch Kinder, für die dem Steuerpflichtigen mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 zusteht.*

*(3) (Ehe-)Partner ist eine Person, mit der der Steuerpflichtige verheiratet ist oder mit mindestens einem Kind (Abs. 1) in einer Lebensgemeinschaft lebt. Einem (Ehe-)Partner ist gleichzuhalten, wer in einer Partnerschaft im Sinn des Eingetragene Partnerschaft-Gesetzes – EPG eingetragen ist.*

*(4) Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 sind die Abs. 1 bis 3 sinngemäß anzuwenden.*

§ 26 BAO lautet:

#### *6. Wohnsitz, Aufenthalt, Sitz.*

*§ 26. (1) Einen Wohnsitz im Sinn der Abgabenvorschriften hat jemand dort, wo er eine Wohnung innehaltet unter Umständen, die darauf schließen lassen, daß er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.*

(2) Den gewöhnlichen Aufenthalt im Sinn der Abgabenvorschriften hat jemand dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, daß er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt. Wenn Abgabenvorschriften die unbeschränkte Abgabepflicht an den gewöhnlichen Aufenthalt knüpfen, tritt diese jedoch stets dann ein, wenn der Aufenthalt im Inland länger als sechs Monate dauert. In diesem Fall erstreckt sich die Abgabepflicht auch auf die ersten sechs Monate. Das Bundesministerium für Finanzen ist ermächtigt, von der Anwendung dieser Bestimmung bei Personen abzusehen, deren Aufenthalt im Inland nicht mehr als ein Jahr beträgt, wenn diese im Inland weder ein Gewerbe betreiben noch einen anderen Beruf ausüben.

(3) In einem Dienstverhältnis zu einer Körperschaft des öffentlichen Rechtes stehende österreichische Staatsbürger, die ihren Dienstort im Ausland haben (Auslandsbeamte), werden wie Personen behandelt, die ihren gewöhnlichen Aufenthalt am Ort der die Dienstbezüge anweisenden Stelle haben. Das gleiche gilt für deren Ehegatten, sofern die Eheleute in dauernder Haushaltsgemeinschaft leben, und für deren minderjährige Kinder, die zu ihrem Haushalt gehören.

§ 299 BAO lautet:

§ 299. (1) Die Abgabenbehörde kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Der Antrag hat zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des aufzuhebenden Bescheides;
- b) die Gründe, auf die sich die behauptete Unrichtigkeit stützt.

(2) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

(3) Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

§ 303 BAO lautet:

## 2. Wiederaufnahme des Verfahrens.

§ 303. (1) Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

- a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder
- b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder
- c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

*und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.*

*(2) Der Wiederaufnahmsantrag hat zu enthalten:*

- a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;*
- b) die Bezeichnung der Umstände (Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird.*

*(3) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, durch Verordnung die für die Ermessensübung bedeutsamem Umstände zu bestimmen.*

Art. 4 DBA Österreich-Belgien lautet:

#### *Artikel 4*

##### *Steuerlicher Wohnsitz*

*(1) Im Sinn dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck "eine in einem Vertragstaat 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; er bedeutet ferner Gesellschaften des belgischen Rechts - ausgenommen Gesellschaften auf Aktien -, die sich dafür entschieden haben, daß ihre Gewinne der Einkommensteuer der natürlichen Personen unterworfen werden.*

*(2) Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragstaaten ansässig, so gilt folgendes:*

- 1. Die Person gilt als in dem Vertragstaat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt. Verfügt sie in beiden Vertragstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragstaat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen).*
- 2. Kann nicht bestimmt werden, in welchem Vertragstaat die Person den Mittelpunkt der Lebensinteressen hat, oder verfügt sie in keinem der Vertragstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragstaat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat.*
- 3. Hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Vertragstaaten oder in keinem der Vertragstaaten, so gilt sie als in dem Vertragstaat ansässig, dessen Staatsangehörigkeit sie besitzt.*
- 4. Besitzt die Person die Staatsangehörigkeit beider Vertragstaaten oder keines Vertragstaates, so werden sich die zuständigen Behörden der Vertragstaaten gemäß Artikel 25 verständigten.*

*(3) Ist nach Absatz 1 eine Gesellschaft in beiden Vertragstaaten ansässig, so gilt sie als in dem Vertragstaat ansässig, in dem sich der Ort ihrer tatsächlichen Geschäftsleitung befindet.*

Art. 15 DBA Österreich-Belgien lautet:

## Artikel 15

### Unselbständige Arbeit

(1) Vorbehaltlich der Artikel 16, 17, 18, 19 und 20 dürfen Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, daß die Arbeit in dem anderen Vertragstaat ausgeübt wird. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen in dem anderen Staat besteuert werden.

(2) Abweichend von Absatz 1 und unter den dort angeführten Vorbehalten dürfen Vergütungen, die eine in einem Vertragstaat ansässige Person für eine in dem anderen Vertragstaat ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, nur in dem erstgenannten Staat besteuert werden, wenn

1. sie für eine Tätigkeit gezahlt werden, die in dem anderen Staat einschließlich gewöhnlicher Arbeitsunterbrechungen nicht länger als insgesamt 183 Tage während des Kalenderjahres ausgeübt wird, und
2. die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht in dem anderen Staat ansässig ist, und
3. die eigentliche Last der Vergütungen nicht von einer Betriebstätte oder einer festen Einrichtung getragen wird, die der Arbeitgeber in dem anderen Staat hat.

(3) Abweichend von den Absätzen 1 und 2 und unter den in Absatz 1 angeführten Vorbehalten gelten Vergütungen für eine an Bord eines Seeschiffes oder Luftfahrzeuges im internationalen Verkehr ausgeübte unselbständige Arbeit als Vergütungen für eine Tätigkeit, die in dem Vertragstaat ausgeübt wird, in dem der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens liegt, und dürfen in diesem Staat besteuert werden.

Art. 23 DBA Österreich-Belgien lautet:

### V. METHODEN ZUR VERMEIDUNG DER DOPPELBESTEUERUNG

## Artikel 23

(1) Bei Personen, die in Österreich ansässig sind, wird die Doppelbesteuerung wie folgt vermieden:

1. Die aus Belgien stammenden Einkünfte - mit Ausnahme der unter Ziffer 2 fallenden Einkünfte - und die in Belgien gelegenen Vermögensteile, die nach den vorstehen den Artikeln in diesem Staat besteuert werden dürfen, sind in Österreich von der Besteuerung ausgenommen. Diese Befreiung schränkt das Recht Österreichs nicht ein, die auf diese Weise befreiten Einkünfte und Vermögensteile bei der Festsetzung des Satzes seiner Steuern zu berücksichtigen.

2. Die in Belgien nach diesem Abkommen erhobene Steuer

a) von Dividenden, die nach Artikel 10 Absatz 2 zu behandeln sind und nicht unter Ziffer 3 fallen,

- b) von Zinsen, die nach Artikel 11 Absatz 2 zu besteuern sind, und
  - c) von Lizenzgebühren, die nach Artikel 12 Absatz 2 zu besteuern sind,
- wird auf die von diesen Einkünften in Österreich erhobene Steuer angerechnet. Der anzurechnende Betrag darf aber den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der anteilig auf diese in Belgien steuerpflichtigen Einkünfte entfällt.

3. Auf die Anteile, die auf einen in Österreich ansässigen Gesellschafter einer in Belgien ansässigen offenen Handelsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft vom Gesellschaftsgewinn und vom Gesellschaftsvermögen entfallen, sind die Bestimmungen der Ziffer 1 anzuwenden. Das gleiche gilt für Einkünfte - ausgenommen Einkünfte aus Kapitalinvestitionen -, die eine in Österreich ansässige Person als Gesellschafter einer in Belgien ansässigen Personengesellschaft mit beschränkter Haftung bezieht.

(2) Bei Personen, die in Belgien ansässig sind, wird die Doppelbesteuerung wie folgt vermieden:

1. Die aus Österreich stammenden Einkünfte - mit Ausnahme der unter Ziffern 2 und 3 fallenden Einkünfte - und die in Österreich gelegenen Vermögensteile, die nach den vorstehenden Artikeln in diesem Staat besteuert werden dürfen, sind in Belgien von der Besteuerung ausgenommen. Diese Befreiung schränkt das Recht Belgiens nicht ein, die auf diese Weise befreiten Einkünfte und Vermögensteile bei der Festsetzung des Satzes seiner Steuern zu berücksichtigen.

2. Bei Dividenden, die nach Artikel 10 Absatz 2 zu behandeln sind, bei Zinsen, die nach Artikel 11 Absätze 2 oder 7 zu besteuern sind, und bei Lizenzgebühren, die nach Artikel 12 Absätze 2 oder 6 zu besteuern sind, wird der im belgischen Recht vorgesehene Pauschbetrag der ausländischen Steuer unter den von diesem Recht geforderten Voraussetzungen und mit dem vorgeschriebenen Steuersatz angerechnet, und zwar auf die Einkommensteuer der natürlichen Personen, die auf diese Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren entfällt, oder auf die Körperschaftsteuer, die auf diese Zinsen oder Lizenzgebühren entfällt.

3. a) Gehören einer in Belgien ansässigen Gesellschaft Aktien oder sonstige Anteile an einer in Österreich ansässigen Kapitalgesellschaft, so sind die von der letztgenannten Gesellschaft an sie ausgeschütteten Dividenden, die nach Artikel 10 Absatz 2 zu behandeln sind, in Belgien von der Körperschaftsteuer befreit, soweit diese Befreiung gewährt würde, wenn die beiden Gesellschaften in Belgien ansässig wären;

diese Bestimmung schließt nicht aus, daß von diesen Dividenden die nach belgischem Recht zu zahlende Vorsteuer (precompte mobilier) erhoben wird;

b) standen Aktien oder sonstige Anteile an einer in Österreich ansässigen und dort der Körperschaftsteuer unterliegenden Gesellschaft während des ganzen Geschäftsjahres dieser Gesellschaft im ausschließlichen Eigentum einer in Belgien ansässigen Gesellschaft, so kann die letztgenannte Gesellschaft auch von der Vorsteuer befreit werden, die nach belgischem Recht von den Dividenden dieser Aktien oder sonstigen

*Anteile erhoben wird, sofern sie dies spätestens innerhalb der Frist für die Abgabe der Jahressteuererklärung schriftlich beantragt; in diesem Fall können bei einer Wiederausschüttung die so befreiten Dividenden nicht von den ausgeschütteten Dividenden abgesetzt werden, die der Vorsteuer unterliegen. Diese Bestimmung wird nicht angewendet, wenn sich die belgische Gesellschaft verbindlich für die Heranziehung ihrer Gewinne zur Einkommensteuer der natürlichen Personen entschieden hat.*

*Falls die Bestimmungen des belgischen Rechts, nach denen der Nettobetrag von Dividenden, die eine in Belgien ansässige Gesellschaft von einer anderen in Belgien ansässigen Gesellschaft erhält, von der Körperschaftsteuer befreit ist, in der Weise geändert werden, daß die Befreiung auf Dividenden beschränkt wird, die auf ein bestimmtes Beteiligungsverhältnis an der zweiten Gesellschaft entfallen, so wird der vorhergehende Unterabsatz nur auf Dividenden angewendet, die von in Österreich ansässigen Gesellschaften gezahlt werden und auf ein gleich großes Beteiligungsverhältnis an diesen Gesellschaften entfallen.*

**4. Ist die ansässige Person eine Gesellschaft - ausgenommen eine Gesellschaft auf Aktien**

- - a) so gilt die unter Ziffer 1 vorgesehene Befreiung auch für die Gesellschafter dieser Gesellschaft, gleichgültig, ob sie in Belgien ansässig sind oder nicht, soweit die Einkünfte oder Vermögensteile dieser Gesellschaft, die nach dem Abkommen in Österreich besteuert werden dürfen, auch in Belgien nach belgischem Recht bei diesen Gesellschaftern - außer als Einkünfte aus investiertem Kapital - besteuert werden dürfen;
  - b) so wird die unter Ziffer 2 vorgesehene Anrechnung in gleichem Maß den Gesellschaftern dieser Gesellschaft gewährt, sofern sich diese für die Heranziehung ihrer Gewinne zur Einkommensteuer der natürlichen Personen entschieden hat.

**5. Die in Ziffer 1 vorgesehene Befreiung gilt nicht für Einkünfte einer in Belgien ansässigen Person, die als Gesellschafter an einer offenen Handelsgesellschaft, einer Kommanditgesellschaft oder einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht des österreichischen Rechts, die den Ort ihrer tatsächlichen Geschäftsleitung in Österreich hat, beteiligt ist, wenn diese Einkünfte in dem letztgenannten Staat nach dessen Recht nicht besteuert werden dürfen.**

**(3) Werden nach dem Recht eines Vertragstaates Verluste, die ein Unternehmen dieses Staates durch eine in dem anderen Staat gelegene Betriebstätte erlitten hat, bei der Besteuerung dieses Unternehmens von seinen Gewinnen, die in dem erstgenannten Staat besteuert werden dürfen, tatsächlich abgezogen, so gilt die in Absatz 1 Ziffer 1 und in Absatz 2 Ziffer 1 vorgesehene Befreiung in dem erstgenannten Staat nicht für die dieser Betriebstätte zuzurechnenden Gewinne aus anderen Besteuerungszeiträumen, soweit diese Gewinne auch in dem anderen Staat auf Grund eines Ausgleichs mit diesen Verlusten nicht besteuert worden sind.**

## **Wohnsitz in Österreich**

Ein Wohnsitz i. S. d. § 26 Abs. 1 BAO erfordert, dass der Steuerpflichtige die Wohnung "innehalt", sie also jederzeit für die eigenen Wohnbedürfnisse nutzen kann. Dieses "Innehaben" muss unter Umständen erfolgen, die darauf schließen lassen, dass der Steuerpflichtige die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Zur Begründung eines Wohnsitzes bedarf es der tatsächlichen Verfügungsgewalt über bestimmte Räumlichkeiten, die nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sind; sie müssen ohne wesentliche Änderung jederzeit zum Wohnen benutzt werden können (vgl. VwGH 29. 11. 1965, 1281/65; VwGH 23. 5. 1990, 89/13/0015; VwGH 26. 11. 1991, 91/14/0041; VwGH 24. 1. 1996, 95/13/0150). Die Wohnung muss aber weder standesgemäß (vgl. VwGH 28. 2. 1973, 1356/72) noch zur Aufnahme der gesamten Familie geeignet sein (vgl. VwGH 29. 11. 1965, 1281/65). Auch das Verfügen über eine Wohnung, die nur aus beruflichen Gründen erforderlich ist, begründet steuerlich einen Wohnsitz, etwa auch Untermietzimmer und im Falle einer Dauermiete Hotelzimmer (vgl. VwGH 23. 5. 1990, 89/13/0015; VwGH 24. 1. 1996, 95/13/0150).

Nach den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen wurde dem Bf von der Wohnungseigentümerin der Wohnung in \*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*\* im Beschwerdezeitraum ein unentgeltliches Nutzungsrecht an einem Zimmer samt Mitbenutzungsrecht gemeinsam genutzter Räume eingeräumt. Der Bf konnte hierüber auch jederzeit verfügen. Dieses Zimmer war auch geeignet, um vom Bf anlässlich seiner beruflichen Aufenthalte im Streitzeitraum als Wohnung verwendet zu werden.

Der Bf hat diesen Wohnsitz in Zusammenhang mit der Übersiedlung der Familie nach Belgien und der Aufgabe des bisherigen Wohnsitzes in \*\*\*\*\*Adresse\_Osterreich\_alt\*\*\*\*\* begründet. Er hatte nicht nur vor, die Wohnung beizubehalten und zu nutzen, er tat dies auch tatsächlich und regelmäßig.

Damit hatte der Bf im Beschwerdezeitraum einen Wohnsitz im Inland.

Dass die Wohnung in \*\*\*\*\*Adresse\_Stiefmutter\*\*\*\*\* möglicherweise nicht als Familienwohnsitz geeignet war, steht der Feststellung eines (weiteren) Wohnsitzes des Bf nicht entgegen.

Verfügte der Bf in den Jahren 2011, 2012 und 2013 über einen Wohnsitz im Inland, war er gemäß § 1 Abs. 2 Satz 1 EStG 1988 unbeschränkt steuerpflichtig.

Hieraus folgt freilich gemäß § 1 Abs. 2 Satz 2 EStG 1988, dass alle vom Bf in diesen Jahren erzielten in- und ausländischen Einkünfte in Österreich zu versteuern sind, soweit dem nicht zur Vermeidung von Doppelbesteuerung getroffene Maßnahmen entgegenstehen.

## **Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide**

Da der Bf im Beschwerdezeitraum im Inland einen Wohnsitz hatte, erweisen sich alle Bescheide, die vom Fehlen eines inländischen Wohnsitzes im Beschwerdezeitraum ausgehen, als rechtswidrig (Art. 130 Abs. 1 Z 1 B-VG), ohne dass zu prüfen ist, ob auch aus anderen Gründen eine Rechtswidrigkeit vorliegt.

Ob gegebenfalls andere Gründe als der vom Finanzamt herangezogene eine Bescheidaufhebung oder eine Wiederaufnahme des Verfahrens tragen könnten, ist in diesem Beschwerdeverfahren nicht zu untersuchen. Dem Gericht ist es verwehrt, im Beschwerdeverfahren die vom Finanzamt getroffene Begründung für eine Bescheidaufhebung oder eine Wiederaufnahme des Verfahrens durch eine andere zu ersetzen.

### **Die angefochtenen Bescheide**

1. vom 26. 11. 2014 betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2011 vom 27. 5. 2014, Steuernummer 09\*\*\*\*\*,
2. vom 26. 11. 2014 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer 2011 (Einkommensteuerbescheid 2011 vom 21. 5. 2012), Steuernummer 09\*\*\*\*\*,
3. vom 26. 11. 2014 betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2012 vom 27. 5. 2014, Steuernummer 09\*\*\*\*\*
4. vom 20. 11. 2014 betreffend Ablehnung des Antrages auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013, Steuernummer 09\*\*\*\*\*
5. vom 27. 11. 2014 über die Nichtdurchführung der Veranlagung zur Einkommensteuer 2011 als unbeschränkt Steuerpflichtiger, Steuernummer 09\*\*\*\*\*,

sind daher gemäß § 279 BAO - ersatzlos - aufzuheben.

Ebenfalls gemäß § 279 BAO - ersatzlos - aufzuheben ist der angefochtene Bescheid vom 27. 11. 2014 betreffend Einkommensteuer 2011, Steuernummer 09\*\*4\*\*\*. Infolge Wegfalls des Aufhebungsbescheids und des Wiederaufnahmbescheids betreffend Einkommensteuer 2011 vom 26. 11. 2014 gehört der Einkommensteuerbescheid 2011 vom 28. 5. 2014 wiederum dem Rechtsbestand an und steht dieser Umstand der Erlassung eines weiteren Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2011 entgegen.

Zufolge Aufhebung sämtlicher angefochtener Bescheide hat das Bundesfinanzgericht im gegenständlichen Verfahren nicht in der Sache selbst - den Einkommensteuerveranlagungen 2011, 2012 und 2013 - zu entscheiden.

Für das weitere Verfahren sei jedoch bemerkt:

## **Mittelpunkt der Lebensinteressen**

Der Bf gibt an, zwar über einen Wohnsitz im Inland verfügt zu haben, er sei jedoch in den Jahren 2011, 2012 und 2013 nicht in Österreich, sondern in Belgien ansässig i. S. v. Art. 4 DBA Österreich-Belgien gewesen. Dies hätte zur Folge, dass die in Belgien erzielten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gemäß Art. 15 DBA Österreich-Belgien in Belgien zu versteuern gewesen wären und es wären die in Österreich erzielten Einkünfte gemäß Art. 23 DBA Österreich-Belgien im Zuge der belgischen Einkommensteuerveranlagung im Rahmen des Progressionsvorbehalts zu berücksichtigen gewesen.

Ermittlungen hierzu hat das Finanzamt bislang, ausgehend von seiner unzutreffenden Rechtsansicht, der Bf habe in Österreich über keinen Wohnsitz verfügt, unterlassen.

Ansässigkeit in Belgien i. S. v. Art. 4 DBA Österreich-Belgien setzt bei einem Wohnsitz sowohl in Belgien als auch in Österreich voraus, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf in den Jahren 2011, 2012 und 2013 tatsächlich in Belgien befunden hat.

Als Begründung für die Ansässigkeit in Belgien führt der Bf an, dass sich in den Jahren 2011, 2012 und 2013 der Familienwohnsitz in Belgien befunden habe.

Art. 4 DBA Österreich-Belgien sieht den Mittelpunkt der Lebensinteressen in jenem Vertragsstaat gelegen, zu dem die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen bestehen.

Nun judiziert der Verwaltungsgerichtshof, dass bei verheirateten Personen, die einen gemeinsamen Haushalt führen, die stärkste persönliche Beziehung in der Regel zu dem Ort bestehe, an dem sie mit ihrer Familie leben. Als Familienwohnsitz gilt bei einem verheirateten Steuerpflichtigen jener Ort, an dem er mit seinem Ehegatten einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (vgl. VwGH 24. 11. 2011, 2008/15/0235).

Freilich muss sich der Lebensmittelpunkt bei einer vorübergehenden beruflichen Wohnsitznahme auch bei vorübergehender Mitübersiedlung der Familie nicht in jedem Fall in das Ausland verlagern. Ungeachtet der vorübergehenden Wohnsitznahme können die engeren Beziehungen weiterhin zu Österreich bestehen.

Nach der Aktenlage bestehen wirtschaftliche Beziehungen sowohl zu Österreich als auch zu Belgien.

Die persönlichen Beziehungen - also all jene, die jemanden aus in seiner Person liegenden Gründen, insbesondere auf Grund der Geburt, der Staatszugehörigkeit, des Familienstandes und der Betätigungen religiöser und kultureller Art, an ein bestimmtes Land binden - wurden bislang nicht erhoben. 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 (vgl. VwGH 29.1.2015, Ra 2014/15/0059).

Nach der Aktenlage hat in den Jahren 2011, 2012 und 2013 der Bf oder seine Ehegattin Familienbeihilfe bezogen.

Ist dies zutreffend, stehen offenkundig die Angaben im Einkommensteuerverfahren im Widerspruch zu den Angaben in den Familienbeihilfenverfahren:

Gemäß § 2 Abs. 8 FLAG 1967 haben Personen nur dann Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn sie den Mittelpunkt der Lebensinteressen im Bundesgebiet haben, wobei dieser Bestimmung zufolge - gleich wie nach Art. 4 DBA Österreich-Belgien - eine Person den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in dem Staat hat, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat.

Lag der Lebensmittelpunkt in den Jahren 2011, 2012 und 2013 nicht in Österreich, wäre nach dem nationalen Recht zu Unrecht Familienbeihilfe bezogen werden.

War Belgien in diesen Jahren Ansässigkeitsstaat, unterlag der Bf nach dem Unionsrecht (Art. 13 Abs. 1 Buchstabe a Verordnung (EG) Nr. 883/2004 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 29. April 2004 zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit) den belgischen Rechtsvorschriften in Bezug auf Familienleistungen. Allenfalls käme ein Differenzzahlungsanspruch nach Art. 68 Verordnung (EG) Nr. 883/2004 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 29. April 2004 zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit in Betracht.

Im weiteren Verfahren wird daher der Mittelpunkt der Lebensinteressen einer Prüfung zu unterziehen sein.

Hierbei ist entscheidend das Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse, wobei das Überwiegen der Beziehungen zum einen oder anderen Staat den Ausschlag gibt (vgl. VwGH 28.10.2008, 2008/15/0114). Der Mittelpunkt der Lebensinteressen ist durch eine zusammenfassende Wertung aller Umstände zu ermitteln (vgl. VwGH 29.1.2015, Ra 2014/15/0059).

### **Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse und des Familienstandes bei der Einkommensteuer grundsätzlich nur durch den Ansässigkeitsstaat**

Sollte in den in den Jahren 2011, 2012 und 2013 zu Unrecht Familienbeihilfe bezogen worden sein, fehlt es grundsätzlich an einer Voraussetzung zur Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages, da § 33 Abs. 4 EStG 1988 auf § 106 Abs. 1 EStG 1988 verweist. Diese Bestimmung knüpft wiederum an den Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 EStG 1988 an, der seinerseits den Bezug von Familienbeihilfe zur Voraussetzung hat.

Nach nationalem Recht stünde bei Rückforderung der Familienbeihilfe nach § 26 FLAG 1967 der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zu.

Ob nach Unionsrecht in einer Sachverhaltskonstellation wie der gegenständlichen eine allfällige Differenzzahlung nach Art. 68 Verordnung (EG) Nr. 883/2004 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 29. April 2004 zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit oder in Belgien gewährte Familienleistungen dem Bezug von Familienbeihilfe gleichzuhalten ist, wird im weiteren Verfahren zu beurteilen sein. Die bisherigen Entscheidungen von UFS und BFG zu dieser Frage betrafen jeweils anders gelagerte Sachverhalte.

Der EuGH hat in seinem Urteil EuGH 14. 2. 1995, C-279/93, *Schumacker*, ECLI:EU:C:1995:31, festgestellt, dass es gemeinschaftsrechtlich geboten sei, dass ein Staatsangehöriger eines EU-Mitgliedstaates, der in einem anderen Mitgliedstaat, in dem er nicht wohnt, eine Tätigkeit ausübt, in diesem anderen Staat nicht höher besteuert werden darf, als eine vergleichbare Person, die in diesem Beschäftigungsstaat wohnt, jedenfalls dann, wenn der Steuerpflichtige sein Einkommen ganz oder fast ausschließlich aus der Tätigkeit im Beschäftigungsstaat erzielt und in seinem Wohnsitzstaat keine ausreichenden Einkünfte hat, um dort einer Besteuerung unterworfen zu werden, die seine persönliche Lage und seinen Familienstand berücksichtigt.

Im gegenständlichen Fall läge es an Belgien, sollte dies Ansässigkeitsstaat gewesen sein, die persönlichen Lage und den Familienstand als Wohnsitzstaat, der das Recht hat, das Welteinkommen zu besteuern, bei der Veranlagung des Bf in Belgien zu berücksichtigen, da ansonsten persönliche Lage und Familienstand doppelt - in Österreich und in Belgien - berücksichtigt würde.

Nur wenn eine Berücksichtigung der persönlichen Lage und des Familienstandes des Bf in Belgien, wenn dieses Ansässigkeitsstaat war, infolge zu geringen Einkommens in Belgien nicht zum Tragen gekommen wäre, verlangt der Unionsgrundsatz der Gleichbehandlung, dass die persönliche Lage und der Familienstand eines gebietsfremden Arbeitnehmers in Österreich in derselben Weise berücksichtigt wird wie bei Gebietsansässigen und dass ihm dieselben Steuervergünstigungen gewährt werden.

Sollte Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen worden sein, wird hiervon auch gemäß § 37 Abs. 1 KBGG der zuständige Krankenversicherungsträger zu verständigen sein, da der Bezug von Kinderbetreuungsgeld gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 KBGG an den Anspruch auf und den Bezug von Familienbeihilfe anknüpft (und § 2 Abs. 1 Z 4 KBGG den Mittelpunkt der Lebensinteressen von Elternteil und Kind im Bundesgebiet verlangt).

## **Nichtzulassung der Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche

Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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.

Einer Rechtsfrage kann nur dann grundsätzliche Bedeutung zukommen, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinaus Bedeutung besitzt (vgl. für viele VwGH 17. 9. 2014, Ra 2014/04/0023; VwGH 11. 9. 2014, Ra 2014/16/0009; VwGH 14. 8. 2014, Ra 2014/01/0101; VwGH 24. 4. 2014, Ra 2014/01/0010; VwGH 24. 6. 2014, Ra 2014/05/0004). Eine einzelfallbezogene Beurteilung ist somit im Allgemeinen nicht revisibel, wenn sie auf einer verfahrensrechtlich einwandfreien Grundlage erfolgte und in vertretbarer Weise im Rahmen der von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze vorgenommen wurde (vgl. VwGH 27. 10. 2014, Ra 2014/04/0022 oder VwGH 25. 4. 2014, Ro 2014/21/0033).

Ob ein Wohnsitz im Inland bestanden hat, ist eine Frage der Beweiswürdigung (vgl. VwGH 24. 4. 1964, 1885/62).

Zur Überprüfung der Beweiswürdigung ist der VwGH im Allgemeinen nicht berufen (vgl. VwGH 11. 9. 2014, Ra 2014/16/0009 oder VwGH 26. 2. 2014, Ro 2014/02/0039).

Wien, am 20. Juli 2015