

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache Bf., gegen die Bescheide des Finanzamtes \*\*\*\*, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2010 zu Recht erkannt:

Den Beschwerden betreffend Einkommensteuer 2002 und 2003 wird Folge gegeben und die angefochtenen Einkommensteuerbescheide 2002 und 2003 aufgehoben.

Die Beschwerden betreffend Einkommensteuer 2004 bis 2010 werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2010 bleiben unverändert.

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

## Entscheidungsgründe

### A) Sachverhalt und Verfahrensgang:

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist Geschäftsführer und Mehrheitseigentümer der X mit Sitz in Zypern, welche ihm ein jährliches Geschäftsführergehalt ausbezahlt hat. Der Bf. hat für die Streitjahre keine Einkommensteuererklärung in Österreich abgegeben.

Für die Jahre 1999 bis 2008 fand beim Abgabepflichtigen eine abgabenbehördliche Prüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 99 Abs. 2 FinStrG statt. Für die Jahre 2009 und 2010 wurden in weiterer Folge Nachschauaufträge ausgefertigt.

Dabei wurden im Bericht vom 14. Dezember 2012 gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung – soweit für das gegenständliche Beschwerdeverfahren von Relevanz – folgende Feststellungen getroffen:

### ***Tz 1 Feststellungen der unbeschränkten Steuerpflicht des Abgabepflichtigen***

*Beim Abgabepflichtigen fanden auf Anordnung der Staatsanwaltschaft Z und auf Grund der Bewilligung des Landesgerichts Z Hausdurchsuchungen an den beiden Adressen A, und B statt. Der Grund für die Hausdurchsuchungen lag darin, dass der Verdacht*

*bestand, dass der Abgabepflichtige unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflichten Abgabenverkürzungen bei der Einkommensteuer bewirkt hat. Die Hausdurchsuchungen fanden am 28. August 2009 statt.*

*In der Folge wurde vom Finanzamt \*\*\*\* ein Prüfungsauftrag gemäß § 147 BAO iVm. § 99 FinStrG für die Abgabenarten Umsatz- und Einkommensteuer (Prüfungszeiträume 1999 – 2008) ausgestellt. Weiters wurde am 25. November 2009 ein Nachschauauftrag für die Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2009 ausgefertigt. Im Zuge der Schlussbesprechung am 29. November 2012 wurde dieser Nachschauauftrag auf die Einkommensteuer 2010 ausgedehnt.*

*Am 21. Jänner 2010 brachte der steuerliche Vertreter eine Stellungnahme zur Abgabenprüfung und über die Erteilung einer Steuernummer wegen der Steuerpflicht in Österreich ein.*

*In dieser Stellungnahme wird im Wesentlichen ausgeführt:*

*Die Rechtsauffassung des Finanzamtes Baden, wonach für den Bf. in Österreich unbeschränkte Steuerpflicht bestehe, werde bestritten. Der Bf. sei seit vielen Jahren nicht in Österreich wohnhaft. Der Bf. lebe in der C, wo er auch beruflich zu einem großen Teil tätig sei.*

*An der Meldeadresse A, seien die Eltern des Bf. gemeldet. Der Bf. selbst sei seit seiner Geburt an dieser Adresse gemeldet. Er habe sie nur deshalb beibehalten, um für allfällige Kontaktaufnahmen österreichischer Behörden erreichbar zu sein. Die dem Bf. zugeordnete Wohnung (Top 2) an der Meldeadresse werde von diesem nicht zu Wohnzwecken genutzt. Es handle sich um eine mehr als veraltete Wohnung. Diese Wohnung werde auch nur von seinen Eltern als Abstellraum benutzt.*

*Im Wohnhaus in B, wohne nur die Gattin des Bf., V, und die eheliche Tochter. Die Ehe des Bf. sei auf Grund der Untreue seiner Ehefrau sowie der lang andauernden Ortsabwesenheiten des Bf. endgültig gescheitert. Die Ehe sei bisher deshalb nicht geschieden worden, da „schlichtweg zu wenig Zeit und kein Bedarf dafür gewesen sei“, und der Bf. auch im Falle einer Scheidung im Hinblick auf die gemeinsame Tochter seiner dann geschiedenen Gattin ausreichend Unterhalt gezahlt hätte.*

*Hinsichtlich des Umstandes, dass im Zuge der Hausdurchsuchung u.a. festgestellt worden sei, dass sich im Wohnhaus in B, auch Männerkleidung befunden habe, werde argumentiert, dass diese Kleidung, falls es sich um Kleidung des Bf. gehandelt habe, aus früheren Jahren stamme und vermutlich vor längerer Zeit von der Meldeadresse in das Wohnhaus gebracht worden sei.*

*Hinsichtlich des PKW der Marke Mercedes mit dem behördlichen Kennzeichen Y werde bestätigt, dass dieses Fahrzeug auf den Bf. angemeldet sei. Dieses Auto habe der Bf. unter anderem auch deshalb in seinem Eigentum behalten, damit er über ein Fahrzeug in Österreich verfüge.*

*Der Stellungnahme angeschlossen wurde eine eidesstattliche Erklärung der Ehegattin des Bf., V, in der sie im Wesentlichen erklärt:*

*Sie habe mit dem Bf. seit ihrer Heirat zu keiner Zeit in einer tatsächlichen Lebensgemeinschaft gelebt. Das Wohnhaus in B, werde ausschließlich von ihr und ihrer Tochter bewohnt. Der Bf. komme nur gelegentlich am Wochenende vorbei, um die gemeinsame Tochter zu besuchen. Ihres Wissens nach habe der Bf. seinen regelmäßigen Wohnsitz in der C. Bei den anlässlich der Hausdurchsuchung aufgefundenen Kleidungsstücken handle es sich um alte und nicht mehr gebrauchte Sachen. Sie könne ausschließen, dass ihr Ehegatte an der Adresse B, oder auf der Adresse A, einen Wohnsitz habe.*

**Entgegen diesen Ausführungen geht die ermittelnde Behörde jedoch davon aus, dass der Abgabepflichtige sowohl seinen Wohnsitz (§ 26 Abs. 1 BAO) als auch seinen gewöhnlichen Aufenthalt (§ 26 Abs. 2 BAO) im Inland hat und daher in Österreich unbeschränkte Steuerpflicht besteht.**

*Dies aus folgenden Gründen:*

#### *Wohnsitz*

*Einen Wohnsitz hat jemand dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird. Hierbei sind unter Wohnung eingerichtete Räume zu verstehen, die jederzeit für den Wohnbedarf genutzt werden können und die nach Größe und Ausstattung ein für die konkreten Lebensverhältnisse (Familienstand) entsprechendes Heim bieten. Unter Innehaben wird die rechtmäßige oder unrechtmäßige, tatsächliche oder rechtliche Verfügungsgewalt über eine Wohnung verstanden. An- und Abmeldung nach § 1 Abs. 1 MeldeG ist nicht entscheidend, kann aber in Zweifelsfällen ein Indiz darstellen. Ebenso Indizwirkung hat die konkrete Ausgestaltung des Haushalts und der sich darin befindlichen Gegenstände, sowie die An- und Abmeldung des Telefons, die Existenz von Post- und Nachsendeaufträgen, etc.*

*Die genannten Voraussetzungen für einen Wohnsitz im Inland in Sinne des § 26 Abs. 1 BAO liegen beim Bf. für die Adressen A, (vor dem Umzug in das neue Wohnhaus) und B, vor. Der Bf. hat über das Wohnhaus in B, die rechtmäßige, tatsächliche und rechtliche Verfügungsgewalt. Er besitzt die Schlüsselgewalt über das Haus. Das Haus ist luxuriös eingerichtet und bietet ein für die konkreten Lebensverhältnisse des Bf. entsprechendes Heim.*

#### *Gewöhnlicher Aufenthalt*

*Einen gewöhnlichen Aufenthalt 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. Nur vorübergehende Abwesenheiten unterbrechen das Verweilen und damit den gewöhnlichen Aufenthalt nicht.*

*Aus dem Gesamtbild der Verhältnisse lässt sich eindeutig schließen, dass der Bf. nicht nur seinen Wohnsitz nach § 26 Abs. 1 BAO, sondern auch seinen gewöhnlichen Aufenthalt nach § 26 Abs. 2 BAO im Prüfungszeitraum (1999 – 2010) in Österreich hatte. Der Bf. wuchs in A auf. Er besuchte dort die Volksschule. Die weiteren Pflichtschuljahre absolvierte er – davon ist auszugehen – an Schulen in seinem Heimatort bzw. in unmittelbarer Umgebung. In weiterer Folge absolvierte er eine Lehre im elterlichen Betrieb. Dieser befand sich ebenfalls in seinem Heimatort A.*

*In den Jahren 1997/1998 beschloss er, ein Eigenheim zu errichten. Dazu erwarb er 1998 ein Baugrundstück in B. Diese Ortschaft gehört zur Großgemeinde A. Das neu errichtete Wohnhaus in B liegt daher in unmittelbarer Nähe zu seinem Elternhaus. Dieses Wohnhaus wurde zum Familienwohnsitz für den Bf., die derzeitige Ehegattin, V, und für ihre im Jahr 1998 geborene gemeinsame Tochter.*

*Aus den beschlagnahmten Unterlagen geht hervor, dass der Bf. gewohnheitsmäßig in seinem Schriftverkehr (neben seiner Meldeadresse = Elternhaus) die Adresse B, als Adresse angebe und dass er das Wohnhaus gewohnheits- und regelmäßig als Wohnung benütze.*

*Es ist zu keinem Zeitpunkt ein Ereignis oder eine Handlung erkennbar, woraus zu schließen wäre, dass er die Bindung und den Bezug zum Inland aufgegeben hätte. Daran ändern auch die ins Treffen geführten regelmäßigen Auslandsgeschäftsreisen und der vorgelegte Mietvertrag über die Anmietung einer Wohnung in der C nichts.*

*Ausführungen zur Hausdurchsuchung am 28. August 2009 auf der Liegenschaft B:*

*Im 2. Anlassbericht gemäß § 100 Abs. 2 Z 2 StPO (iVm § 113 Abs. 2 BAO) wurde von der Steuerfahndung an die Staatsanwaltschaft Z folgendes berichtet:*

*Im Rahmen der Durchsuchung seien diverse Geschäftsunterlagen und auch Aufzeichnungen der privaten Lebensführung des Bf., welche als Beweismittel im gegenständlichen Verfahren in Betracht kämen, sichergestellt worden. Von Beamten der IT-Fahndung der Steuerfahndung seien vor Ort EDV-Daten eines Notebooks und eines Mobiltelefons gesichert worden. Ein Desktop-PC und ein weiteres Notebook hätten vor Ort nicht gesichert werden können und seien zur Anfertigung von Datenkopien sichergestellt worden.*

*Die Durchsuchung der Räumlichkeiten habe – neben der Tatsache, dass Dokumente, Aufzeichnungen der privaten Lebensführung und Geschäftsunterlagen des Bf. vorgefunden wurden – unter anderem folgende Hinweise auf den tatsächlichen Wohnsitz des Bf. an der gegenständlichen Adresse ergeben:*

*Der begehbare Schrank im Schlafzimmer enthalte Bekleidung des Bf. Im Schuhkasten des Eingangsbereichs seien auch Herrenschuhe gefunden worden. Im Badezimmer seien männliche Hygieneartikel vorgefunden worden. Das Büro im Kellergeschoß werde eindeutig nur vom Bf. genutzt. Den Aufbewahrungsort des Safeschlüssels habe V nicht angeben können, dieser sei vom Bf. telefonisch bekannt gegeben worden. Das in der*

*Garage abgestellte Kraftfahrzeug mit dem Kennzeichen Y, zu welchem kein Schlüssel gefunden werden habe können, werde laut V ausschließlich vom Bf. genutzt.*

*Außerdem seien – neben V, welche laut eigenen Angaben seit mehr als 5 Jahren hier ihren Wohnsitz unterhalte – auch die Tochter des Bf. und ein Kindermädchen ohne polizeiliche Meldung an dieser Adresse wohnhaft.*

*Zum Sachverhalt wurde in diesem Bericht weiter ausgeführt:*

*Aufgrund der im Zuge der Einvernahmen bzw. Durchsuchungen getroffenen Feststellungen sei davon auszugehen, dass der Bf. samt Familie – entsprechend den Angaben der V – seit mehr als 5 Jahren (bzw. entsprechend den Angaben des H wahrscheinlich seit mindestens 8 Jahren) den Wohnsitz in B, ohne polizeiliche Meldung unterhalte. Vor der Übersiedelung an die Adresse in B, sei der Bf. samt Familie an der nach wie vor aufrechten Meldeadresse A, tatsächlich wohnhaft und daher ebenfalls im Inland unbeschränkt steuerpflichtig gewesen.*

*Auskunft des Zentralen Melderegisters:*

*Im Zentralen Melderegister scheinen für den Bf. folgende Meldedaten auf:*

*Gemeldet von 15. Dezember 1967 bis 18. März 2010 in A. Per 18. März 2010 Abmeldung mit dem Vermerk „Verzogen in die C“.*

*Kaufverträge über die Liegenschaft B:*

*In den Kaufverträgen über die Liegenschaft B, wurde vom Bf. die Adresse A, als Wohnadresse angegeben.*

*Errichtung des Wohnhauses in B, von ca. 2000 bis 2003/04:*

*Die Errichtung des Wohnhauses in B, forderte die permanente Anwesenheit des Bauherrn. Der Bf. hat auch immer wieder aktiv in das Baugeschehen eingegriffen (siehe Beweissicherungsverfahren anlässlich Gerichtsverfahren gegen Baumeister DI G sowie Eignungsbefunde Rauchfangkehrermeister E jun., die Befunde sind an den Bf. an die Adresse des Wohnhauses adressiert).*

*Ermittlungsverfahren wegen § 165 Abs. 1 und 3, 1. Fall StGB gegen den Bf.:*

*Anlässlich des Verfahrens gegen den Bf. wegen § 165 Abs. 1 und 3, 1. Fall StGB gab der Bf. gegenüber der Staatsanwaltschaft/BM für Inneres u.a. folgendes an:*

*Wohnort: A (am 14. Februar 2003); ausgeübte Erwerbstätigkeit: Geschäftsführer und Aufsichtsratsmitglied; Vermögen: Alleineigentümer eines Hauses mit einem Wert von ca. ATS 20 Millionen – lastenfrei; Sorgepflichten: eine Tochter im gemeinsamen Haushalt*

*Zulassungsverfahren Kraftfahrzeuge bei der BH:*

*Der Bf. hat bei den Zulassungsverfahren seiner Fahrzeuge als Wohnadresse A, angegeben.*

*Passvergabe bei der BH:*

*Im Zuge der Antragstellung auf Ausstellung eines Zweitpasses im Jahr 2009 hat der Bf. bei der BH als Wohnadresse A, angegeben. Der Hauptpass wurde ihm zuletzt im Jahr 2002 verlängert. Bei diesem Verlängerungsverfahren hat er als Wohnadresse A angegeben.*

*Geschäftsführerfunktion der Gesellschaft m.b.H. vom 10. November 1999 bis 21. Oktober 2004:*

*In der Zeit vom 10. November 1999 bis 21. Oktober 2004 war der Bf. Geschäftsführer der Gesellschaft m.b.H., einer inländischen Gesellschaft.*

*Geschäftsführerfunktion der Ges m.b.H., später umbenannt in Gesellschaft GmbH vom 30. November 1999 bis 9. August 2006:*

*In der Zeit vom 30. November 1999 bis 9. August 2006 hat der Bf. die Funktion eines Geschäftsführers der Ges m.b.H., später umbenannt in Gesellschaft GmbH, jeweils inländische Gesellschaften, ausgeübt.*

*Klage J gegen V (Ehegattin des Bf.) wegen Herausgabe von Schmuck und Zahlung eines Geldbetrages im Gesamtstreitwert von EUR 109.983,03:*

*In einer Klage gegen V wegen Herausgabe von Schmuck und Zahlung eines Geldbetrags, gab der Kläger J in der Klagschrift an, dass die Gattin des Bf., V, in der Zeit der Bekanntschaft (2004 bis 2007) gemeinsam mit dem Bf. das Haus in B, bewohnte. Sie verbrachte zumindest jedes Wochenende gemeinsam mit dem Bf. in deren gemeinsamen ehelichen Wohnung in B.*

*In der Gegenschrift der Beklagten, führte V an, dass sie mit dem Bf. und der gemeinsamen Tochter im gemeinsamen Haushalt lebe.*

*Auszüge aus Schriftverkehr des Bf. (bei Hausdurchsuchung sichergestellt):*

*Im Schriftverkehr mit Behörden, mit beauftragten Firmen sowie in der Privatkorrespondenz führt der Bf. gewohnheitsmäßig die beiden gegenständlichen inländischen Adressen an. Es werden die bei den Hausdurchsuchungen sichergestellten Schriftstücke aufgelistet.*

*Ermittlungsverfahren des Finanzamtes \*\*\*\*:*

*Vom Prüfer wurden die beschlagnahmten Unterlagen gesichtet und ausgewertet. Während des Prüfungsverfahrens wurde der Bf. bzw. sein steuerlicher Vertreter mehrmals aufgefordert, vor allem Auskunft über seine Wohnsitze und über seine Steuerleistungen im Ausland zu geben und diese Angaben mit entsprechenden Dokumenten zu untermauern. Diese Aufforderungen blieben im Wesentlichen unbeantwortet. Lediglich zum Schluss des Verfahrens wurden einige wenige Unterlagen (ein Mietvertrag über die Anmietung einer Wohnung in der C und eine C Steuererklärung für das Jahr 2011) vorgelegt. Auch über die Art und Höhe seiner Einkünfte gab der Abgabepflichtige keine Auskunft.*

*Das Finanzamt Baden richtete Auskunftersuchen an die zyprischen und C Steuerbehörden. An die zyprischen Steuerbehörden wurde deshalb eine Anfrage gerichtet, da eindeutige Hinweise darauf bestehen, dass der Bf. für zyprische*

Gesellschaften in verschiedenen Funktionen im Prüfungszeitraum tätig war. An die C Steuerbehörden sei deshalb eine Anfrage um Auskunftserteilung gerichtet worden, da der Bf. im Zuge des Prüfungsverfahrens behauptete, in der C aufhältig zu sein.

Die Anfrage an die zypriotischen Steuerbehörden blieb – trotz Urgenzen – zur Gänze unbeantwortet. Die Anfrage an die C Steuerbehörden wurde ebenfalls urgirt. Der darauf eingelangten Antwort fehlten jedoch alle für die Ermittlung wichtigen Angaben, insbesondere ob und ab wann der Bf. in der C einen Wohnsitz hatte sowie ob und inwieweit er in der C Einkünfte versteuerte.

Da es sich bei dem zu beurteilenden Sachverhalt um einen Sachverhalt mit Auslandsbezug handelt und die ermittelnde Behörde - trotz ihrer Bemühungen – keine oder keine ausreichenden Antworten und Angaben erhalten hat, mussten die Bemessungsgrundlagen nach § 184 BAO ermittelt werden.

Durch die Hinweise in den Unterlagen, geht das Finanzamt Baden davon aus, dass der Bf. Einkünfte aus selbständiger Arbeit bezogen hat. Bei der Höhe der Schätzung orientierte es sich einerseits an den wahrscheinlichen Lebenshaltungskosten, andererseits an den in den beschlagnahmten Unterlagen bekanntgewordenen zugeflossenen Beträgen und den vor 1999 bezogenen Einkünften. Bei den Lebenshaltungskosten wurden die Sorgepflichten des Bf., der gehobene Lebensstandard des Bf., und die sich aus den Unterlagen ergebende Rückzahlungsverpflichtung von Darlehen, welche er von zypriotischen Gesellschaften erhalten haben soll, in die Erwägung miteinbezogen.

## **Tz 2 Ermittlung der Einkünfte / des Einkommens für die Jahre 1999 – 2011**

Der Bf. ist in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. Die Behörde hat unter Zuhilfenahme des § 184 BAO das Einkommen in folgender Höhe ermittelt:

	2002	2003	2004	2005
<b>Einkünfte monatlich</b>	€ 10.000,00	€ 10.000,00	€ 10.000,00	€ 10.500,00
<b>Jahreseinkünfte</b>	€ 20.000,00	€ 120.000,00	€ 120.000,00	€ 126.000,00

2006	2007	2008	2009	2010
€ 10.500,00	€ 10.500,00	€ 11.000,00	€ 11.000,00	€ 11.000,00
€ 126.000,00	€ 126.000,00	€ 132.000,00	€ 132.000,00	€ 132.000,00

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und setzte mit Bescheiden vom 18. Dezember 2012 erstmalig die Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2010 in folgender Höhe fest:

**1999:** ATS 718.600,00

**2000:** ATS 711.600,00

**2001:** 0

**2002:** EUR 8.260,05

**2003:** EUR 51.750,30

**2004:** EUR 51.750,30

**2005:** EUR 54.585,00

**2006:** EUR 54.585,00

**2007:** EUR 54.585,00

**2008:** EUR 57.585,00

**2009:** EUR 56.205,00

**2010:** EUR 54.255,00

Der Bf. brachte durch seinen steuerlichen Vertreter gegen die am 18. Dezember 2012 ergangenen Einkommensteuerbescheide 2002 bis 2010 das Rechtsmittel der Berufung (nunmehr Beschwerde) ein und führte darin aus, dass die Bescheide mit den Mängeln der unrichtigen Sachverhaltsfeststellung infolge unrichtiger Beweiswürdigung und der unrichtigen rechtlichen Beurteilung behaftet seien.

Zum **Ergebnis der Außenprüfung** führte der steuerliche Vertreter des Bf. aus, dass die erstinstanzliche Behörde durch ihre vollkommen einseitige Auswertung von einzelnen Dokumenten in ihrer Außenprüfung zu dem Ergebnis gelange, dass der Bf. einen Wohnsitz bzw. gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich, B, habe. Diese Erkenntnis stütze die Erstbehörde auf das Ergebnis einer Hausdurchsuchung, im deren Zuge lediglich eine Handvoll an den Bf. adressierter Schreiben gefunden worden sei. Bei dem Großteil der gefundenen Unterlagen handle es sich um Schreiben von Unternehmen, die mit Bauarbeiten im Zusammenhang mit der Errichtung des Hauses B, beauftragt worden seien.

Schon der Umstand, dass lediglich eine Handvoll Poststücke aus dem Zeitraum 2001 bis 2009 gefunden worden sei, spreche gegen das Vorliegen eines Wohnsitzes. Die Lebenserfahrung zeige, dass jemand, der einen Wohnsitz in Österreich habe, an diese Adresse wesentlich mehr Post zugestellt bekommen müsse, als von der Behörde sichergestellt worden sei. Läge daher tatsächlich ein Wohnsitz vor, so hätte die Erstbehörde bei Weitem mehr Briefstücke sicherstellen müssen. Es sei vollkommen logisch, dass Poststücke im Zusammenhang mit dem Hausbau bzw. Sanierungsarbeiten an die Adresse eben dieses Hauses zugestellt worden seien. Der Umstand, dass Professionisten dort zugestellt hätten, sage überhaupt nichts darüber aus, dass der Bf. auch tatsächlich dort gewohnt habe. Wie der Erstbehörde bekannt sei, hätten Frau V und die gemeinsame Tochter dort immer gewohnt. Frau V habe Rechnungen einfach per Email an den Bf. zur Erledigung weitergeleitet bzw. im Zuge eines Besuches an den Bf. übergeben.



Richtig sei, dass der Bf. ein auf ihn angemeldetes Fahrzeug am Tag der Hausdurchsuchung dort abgestellt habe. Das Auto sei allerdings nicht in seinem Eigentum gestanden und außerdem allein Frau V zur Verfügung gestanden. Warum angeblich kein Fahrzeugschlüssel gefunden werden konnte, sei unerklärlich.

Bei den Kleidungsstücken habe es sich ausschließlich um Altkleidung gehandelt, die der Bf. nicht mitgenommen habe. Darüber hinaus sei es im Falle eines Besuches durchaus praktisch, wenn einzelne Kleidungsstücke vorhanden seien. Gerade auch der Umstand, dass die Erstbehörde verschweige, wie viele Kleidungsstücke tatsächlich vorhanden gewesen seien, lasse wieder auf die Einseitigkeit des Verfahrens schließen. Letztlich seien ein alter, gebrauchter Anzug und ein Paar Schuhe gefunden worden. Auch das könne nur darauf schließen lassen, dass kein Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt vorliegen könne. Jedermann habe zumindest zwei bis drei Paar Schuhe. Die Behörde verschweige, ob Unterwäsche und Hemden gefunden worden seien und stelle bloß fest, dass Herrenbekleidung gefunden worden sei. Schon aus der Angelegenheit J müsse sie wissen, dass Herrenbekleidung und Hygieneartikel durchaus auch jemand anderem gehören könnten.

Die Behörde würdige überhaupt nicht die eidesstattliche Erklärung von Frau V, mit der diese – für ihren Standpunkt bei einer Scheidung vollkommen kontraproduktiv – darlege, dass der Bf. zu keinem Zeitpunkt das Haus bewohnt hätte. Die Eheleute seien zum Zeitpunkt der Abgabe der Erklärung längst auseinandergelebt. Eine Gefälligkeitserklärung stehe außer Frage. Durch die Erklärung belege Frau V nämlich, dass das Haus in B, niemals Ehwohnung gewesen sei, was im nunmehr anhängigen Scheidungsverfahren dahingehend Auswirkungen haben werde, dass sie keinen Aufteilungsanspruch habe. Warum hätte Frau V also die Unwahrheit behaupten sollen.

Die Auswertung von Laptop und PC habe offenbar nichts ergeben. Bei den Geräten habe es sich um alte, nicht mehr zu verwendende Geräte gehandelt, die schlicht von der Ehefrau des Bf. nicht entsorgt worden seien.

Im Wesentlichen seien an aktuellen Beweismitteln nur die Schreiben der GIS und eine Telefonrechnung an den Bf. verblieben. Der Bf. verhehle nicht, dass er die Telefonrechnung seiner Tochter bezahlt habe und seinerzeit, weil seine Ehefrau sich nicht auskannte, die GIS auf sich angemeldet habe. Das sei lediglich niemals korrigiert worden, weil diese Gebühren von der Höhe her unbedeutend gewesen seien.

Die Einseitigkeit der Feststellungen der Behörde wäre auch bei der Bewertung der Klage von Herrn J offenkundig. Man glaube zwar Herrn J, der in einer Klage natürlich seine einseitige Sicht der Dinge dargelegt habe, wonach der Bf. „zumindest jedes Wochenende“ mit seiner Ehefrau verbracht hätte. Der Umstand, dass Frau V eine dreijährige Beziehung zu einem anderen Mann gehabt habe, mache die Behörde aber nicht stutzig. Es widerspreche der Lebenserfahrung, dass der Bf. eine derartige Beziehung bei aufrechter Lebensgemeinschaft mit seiner Ehefrau geduldet hätte.

Die erwähnten Geschäftsführerfunktionen habe der Berufungswerber unentgeltlich ausgeübt. Eine Anwesenheit in Österreich sei nicht erforderlich gewesen.

Unverständlich sei auch, wie die Erstbehörde meinen könne, dass der Umstand, dass der Bf. bei der Passbehörde seine Meldeadresse in A, an der er seit seiner Kindheit gemeldet gewesen sei, dergestalt auslegen habe können, dass der Bf. seinen Wohnsitz in B gehabt habe. An der Meldeadresse A seien die Eltern des Bf. wohnhaft (gewesen). Es sei daher gesichert gewesen, dass er Poststücke weitergeleitet bekomme. In Unkenntnis, dass er auch seine richtige Wohnadresse in der C hätte angeben können, habe der Bf. einfach eine Zustelladresse in Österreich angegeben, bei der er habe sicher sein können, dass er Poststücke auch verlässlich erhalte.

Frau V und die Tochter seien im Jahr 2002 in das Haus in B eingezogen. Wäre der Bf. dort wohnhaft gewesen, so hätte er sowohl seine Meldeadresse als auch die seiner Frau entsprechend geändert. Dafür habe er jedoch keinen Anlass gehabt, weil er dort eben niemals eingezogen sei.

Die vom Bf. vorgelegten Unterlagen über seine Wohnung in der C, wo er tatsächlich wohnhaft sei, seien von der Erstbehörde überhaupt nicht gewürdigt worden. Die Behörde hätte aber feststellen müssen, dass der Bf. einen Wohnsitz dort habe. Insgesamt könne keine Rede davon sein, dass der Bf. seinen gewöhnlichen Aufenthalt und noch viel weniger seinen Wohnsitz in Österreich gehabt habe. Der tatsächliche Wohnsitz sei in der C.

Zur **Mitwirkungspflicht** führte der steuerliche Vertreter des Bf. aus, dass diese eindeutig auf verfassungswidriger Grundlage beruhe. Die Außenprüfung sei eingeleitet worden, weil gegen den Bf. Erhebungen wegen Abgabenhinterziehung eingeleitet worden seien. Auch wenn die Vorwürfe vollkommen aus der Luft gegriffen seien, sei das Strafverfahren immer noch nicht eingestellt worden. Solange gegen den Bf. ermittelt werde, könne er nicht verhalten werden, Unterlagen über sein Einkommen vorzulegen. Gerade der Umstand, dass aufgrund von lediglich Indizien ein gewöhnlicher Aufenthalt konstruiert werde, spreche dafür, dass jegliche vorgelegten Unterlagen zur Feststellung einer angeblichen Abgabenhinterziehung herangezogen würden. Aus diesem Grund habe der Bf. von dem Recht, sich nicht belasten zu müssen, bislang Gebrauch gemacht. Er müsse ja davon ausgehen, dass ihm alle Unterlagen über Einkünfte zu seinem Nachteil im Strafverfahren gereichen würden. Hierin liege die Verfassungswidrigkeit, die jedenfalls von der Berufungsbehörde wahrzunehmen sein werde.

Zur **Schätzung des Einkommens** führte der steuerliche Vertreter des Bf. aus, dass die Schätzung der Erstbehörde auf einem einzigen „Zettel“ beruhe, der das im Jahr 2002 erzielte, in Österreich nicht steuerpflichtige Einkommen des Bf., schildern solle. Dieses Einkommen sei vom Bf. auch tatsächlich so erzielt worden. Es habe sich dabei aber um ein außergewöhnlich erfolgreiches Jahr mit einem außergewöhnlichen Ertrag gehandelt. Tatsächlich sei der Bf. seit dem Jahr 1994 Geschäftsführer und auch Mehrheitseigentümer der X mit Sitz in Zypern. Diese Gesellschaft habe ihm ein jährliches

Geschäftsführungsgehalt ausbezahlt. Mit Ausnahme des Jahres 2002 sei er ausnahmslos für diese Gesellschaft tätig gewesen. Wenn er Geschäftsführerfunktionen innegehabt habe, so seien diese, wenn überhaupt, von der Gesellschaft verrechnet worden. Im Wesentlichen seien die Geschäftsführerfunktionen aber Nebenleistungen gewesen, die diese Gesellschaft angeboten habe. Die Schätzung beruhe daher auf unvollständigen und falschen Annahmen.

Zu den **vom Bf. erzielten Einkünften** führte der steuerliche Vertreter aus, dass die Behörde für das Jahr 2002 zunächst ein in Österreich nicht steuerpflichtiges Einkommen festgestellt habe. Dieses Einkommen habe der Bf. tatsächlich bezogen. Dieses Einkommen sei weit über dem durchschnittlichen Einkommen des Bf. ab dem Jahr 1999 gelegen und seien in den Monaten November und Dezember 2002 keine weiteren Einkünfte erzielt worden. Die Schätzung für die Folgejahre beruhe auf dem für den Bf. außerordentlichen Geschäftsjahr 2002, das nicht die Realität widerspiegle. Tatsächlich habe der Bf. in den Jahren 1999 bis 2010 (mit Ausnahme des Jahres 2002) sein gesamtes Einkommen aus seiner Tätigkeit als Geschäftsführer der X bezogen.

Er sei Mehrheitseigentümer dieser Gesellschaft. Solche Einkünfte seien – aus österreichischer Sicht – nach § 22 Z 2 EStG Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit, weil eine wesentliche Beteiligung vorliege. Diese Bestimmung sei seit 1. Jänner 1982 in Kraft. Nach ständiger Rechtsprechung sei diese Bestimmung dann anwendbar und hinsichtlich eines Doppelbesteuerungsabkommens von Relevanz, wenn das Doppelbesteuerungsabkommen nach In-Kraft-Treten dieser Bestimmung abgeschlossen worden sei.

Das Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Republik Zypern zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und Vermögen, BGBl III 1990/709 (in weiterer Folge DBA Zypern) sei am 20. November 1990 verlautbart worden und habe erst ab diesem Zeitpunkt gegolten. Nach Artikel 14 des DBA Zypern dürften Einkünfte aus einer sonstigen selbständigen Tätigkeit nur in diesem Staat besteuert werden. Die sonstige selbständige Tätigkeit sei die Tätigkeit des Bf. als Geschäftsführer gewesen, weshalb diese Einkünfte nur in Zypern besteuert werden dürften. Der Vollständigkeit halber werde ausgeführt, dass dem Bf. zu keinem Zeitpunkt für die Ausübung der Tätigkeit gewöhnlich eine feste Einrichtung zur Verfügung gestanden hätte. Die Einkünfte, die er in seiner Funktion als Geschäftsführer der X erzielt habe, wären daher ausschließlich in Zypern zu versteuern. Weitere Einkünfte habe er nicht bezogen.

Zur **Vorlage von Unterlagen** führte der steuerliche Vertreter aus, dass sich der Bf. bislang geweigert habe, Unterlagen über seine Einkünfte aus seiner Geschäftsführertätigkeit vorzulegen, weil er der Ansicht gewesen sei, diese würden im Strafverfahren zu seinen Lasten ausgelegt werden. Da die einseitigen Feststellungen der Erstbehörde ihm aber nunmehr keine andere Wahl ließen, habe er die relevanten Unterlagen bei der steuerlichen Vertretung der X angefordert. Wie aus den Medienberichten hinlänglich bekannt sei, herrsche in Zypern derzeit aufgrund der Bankenkrise ein

Ausnahmезustand, der insbesondere die Steuerberater übergebühr beanspruche. Die grundsätzlich zugesagten Unterlagen seien aus diesem Grund noch nicht übermittelt worden und könnten mit der Berufung noch nicht vorgelegt werden. Der Bf. ersuche daher diesbezüglich um neuerliche Fristerstreckung von drei Monaten, sohin bis 27. Juni 2013 um die vollständigen Unterlagen schon für eine Berufungsvorentscheidung vorlegen zu können.

Am 9. Oktober 2013 legte das Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat (nunmehr Bundesfinanzgericht) die Beschwerde unmittelbar zur Entscheidung vor.

Mit Vorhalt vom 30. September 2016 wurde dem Bf. bei gleichzeitiger Übermittlung des Vertragstextes des Artikel 14 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich und Zypern mitgeteilt, dass das Bundesfinanzgericht auf Grund des bisherigen Ermittlungsverfahrens und in Ermangelung anderer Anknüpfungspunkte davon ausgehe, dass der Bf. seiner Tätigkeit als Geschäftsführer der zypriotischen X in den Jahren 2002 bis 2010 von seinem Wohnsitz in Österreich nachgekommen sei. In diesem Zusammenhang wurde der Bf. gebeten, Stellung zu beziehen.

In seiner Vorhaltsbeantwortung vom 25. Oktober 2016 teilte der Bf. mit, dass Artikel 14 des DBA Zypern auf ihn nicht anzuwenden sei. Der Bf. habe im Zeitraum 2002 – 2010 weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich gehabt, sodass er auch nicht „ansässig“ im Sinne des Doppelbesteuerungsabkommens gewesen sei. Um Wiederholungen zu vermeiden lege der Bf. seinen Vorlageantrag vom 18. November 2013 (Anmerkung: hier handelt es sich um den Vorlageantrag betreffend die Berufung vom 14. Juni 2013 gegen den Bescheid über die Festsetzung von Nebengebühren (Säumniszuschläge) vom 10. Mai 2013) nochmals vor, der ausführlich die wirtschaftliche Geschichte des Bf. wiedergebe.

Ergänzend sei auszuführen, dass gegen den Bf. ein Strafverfahren wegen Abgabenhinterziehung hinsichtlich der in diesem Abgabenverfahren auch eingeforderten Abgaben anhängig gewesen sei. Die Anklageschrift habe dem Beschwerdeführer vorgehalten, er habe seinen Wohnsitz iSd § 26 Abs. 1 BAO als auch seinen gewöhnlichen Aufenthalt iSd § 26 Abs. 2 BAO in Österreich gehabt. Nach jahrelanger Ermittlungszeit sei es schließlich am 11. Juni 2013 zur Hauptverhandlung gekommen. Das Ergebnis des Strafprozesses sei ein Freispruch gewesen, weil kein Wohnsitz iSd § 26 Abs. 1 BAO in Österreich nachweisbar gewesen sei. Der Protokolls- und Urteilsvermerk sei insofern unvollständig, als er nicht enthalte, dass auch kein gewöhnlicher Aufenthalt iSd § 26 Abs. 2 BAO nachweisbar gewesen sei, ein Freispruch sei aber nur möglich gewesen, wenn beide Umstände gegeben wären, sodass dieser Tatbestand ebenfalls mitabgehandelt worden sei.

In ständiger Rechtsprechung urteile der Verwaltungsgerichtshof, dass ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen entfalte. Ein vom bindenden Strafurteil abweichendes Abgabenverfahren würde zu Lasten der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes, einer Durchbrechung der materiellen

Rechtskraft und einer unzulässigen Kontrolle der Rechtsprechung durch die Verwaltung gleichkommen; die Bindungswirkung erstreckt sich auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen, wobei die Bindung selbst dann bestehe, wenn die maßgebliche Entscheidung rechtswidrig sei (vgl. VwGH 30.3.2000, 99/16/0141).

Das Landesgericht Z habe festgestellt: „Dem Angeklagten konnte kein Wohnsitz in Österreich nachgewiesen werden“.

Diese Feststellung entfalte nach ständiger Judikatur Bindungswirkung auch für das Abgabenverfahren. Die Abgabenbehörde habe daher zur Kenntnis zu nehmen, dass dem Bf. auch für die Einkommensteuerbemessung selbst, kein Wohnsitz (und auch kein gewöhnlicher Aufenthalt) nachgewiesen werden könne, sodass dies zur Einstellung des Abgabenverfahrens führen müsse. Sollte das Bundesfinanzgericht nicht schon aufgrund der nunmehr vorgelegten Urkunden zu einer die bekämpften Steuerbescheide aufhebenden Entscheidung gelangen, so beantrage der Bf. ausdrücklich die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung zum Zwecke seiner Einvernahme sowie der beantragten Zeugen.

## **B) Über die Beschwerde wurde erwogen:**

### **1. Zum Freispruch im gerichtlichen Finanzstrafverfahren**

Mit Urteil des Landesgerichtes Z vom 20. Juni 2013 wurde der Bf. von dem ihm zu Last gelegten Vorwurf der Abgabenhinterziehung gemäß § 259 Z 3 StPO freigesprochen, weil dem Angeklagten kein Wohnsitz in Österreich nachgewiesen werden konnte.

Dem Vorbringen des Bf., wonach ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen auch für das Abgabenverfahren entfalte, ist insoweit beizupflichten, als nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes die Abgabenbehörde an die im Spruch des die Partei betreffenden rechtskräftigen Strafurteils (erster Instanz) festgestellten Tatsachen bzw. an die tatsächlichen Feststellungen, auf denen dieser Spruch beruht, gebunden ist, soweit es sich um verurteilende Entscheidungen handelt (z.B. VwGH 30.3.1998, 95/16/0324; VwGH 30.4.2003, 2002/16/0006, 0007; VwGH 28.5.2009, 2007/16/0161); bei Freisprüchen besteht keine solche Bindung (z.B. VwGH 28.2.2008, 2005/16/0091; VwGH 2.9.2009, 2008/15/0045; VwGH 29.4.2010, 2007/15/0227; VwGH 25.5.2011, 2007/13/0152).

Im vorliegenden Fall ist das Bundesfinanzgericht nur an die vom Landesgericht Z als Hauptfrage entschiedene Feststellung, wonach keine hinterzogenen Abgaben vorliegen, gebunden. Denn dies ist für das Bundesfinanzgericht im vorliegenden Verfahren nur eine Vorfrage. Bei der vom Bundesfinanzgericht als Hauptfrage zu entscheidenden Frage, betreffend das Vorliegen eines inländischen Wohnsitzes, besteht hingegen keine Bindungswirkung an das freisprechende Urteil des Landesgerichtes Z.

Somit ist es dem Bundesfinanzgericht unbenommen, im gegenständlichen Fall nach eigener Anschauung im Rahmen der freien Beweiswürdigung über das Vorliegen eines inländischen Wohnsitzes zu entscheiden.

## **2. Zum Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung**

Nach § 274 Abs. 1 BAO hat über die Beschwerde eine mündliche Verhandlung u.a. dann stattzufinden, wenn dies in der Beschwerde oder im Vorlageantrag beantragt wurde. Ein Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung setzt einen rechtzeitigen Antrag des Bf. voraus (sh. Z.B. VwGH 27.6.2012, 2008/13/0148).

Im gegenständlichen Fall hat der Bf. in seinen Beschwerden vom 27. März 2013, betreffend die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2010, keine mündliche Verhandlung beantragt. Da keine Beschwerdevorentscheidung erlassen wurde, konnte auch kein Antrag auf Vorlage der Beschwerden gestellt werden. Erst in seiner Eingabe vom 25. Oktober 2016 (Vorhaltsbeantwortung) beantragte der Bf. die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung zum Zwecke seiner Einvernahme sowie der beantragten Zeugen.

Da somit der erstmalige Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung vom 25. Oktober 2016 verspätet ist, und ein nachträglicher Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung keinen Rechtsanspruch hierauf vermittelt, war eine mündliche Verhandlung nicht durchzuführen.

Sofern der Bf. auf den seiner Vorhaltsbeantwortung vom 25. Oktober 2016 beigelegten Vorlageantrag verweist, in welchem die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung beantragt wurde, ist festzustellen, dass es sich dabei um einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von Nebengebühren (Säumniszuschlag) vom 10. Mai 2013 handelt. Diese Beschwerde ist jedoch nicht verfahrensgegenständlich.

## **3. Entscheidungsrelevanter Sachverhalt:**

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist Geschäftsführer und Mehrheitseigentümer der X mit Sitz in Zypern. Diese Gesellschaft hat ihm in den Streitjahren 2002 bis 2010 ein jährliches Geschäftsführergehalt ausbezahlt, zu dessen Höhe der Bf. (ausgenommen das Streitjahr 2002) keine Auskünfte gibt.

Der Bf. bewohnte in den Streitjahren 2004 bis 2010 gemeinsam mit seiner Ehefrau und seiner Tochter das in seinem Eigentum befindliche Haus in B. Der Bf. hatte dort in den Streitjahren 2004 bis 2010 den Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen.

Die Situation in den Streitjahren 2002 und 2003 wird sich wegen Verjährung der Abgabensfestsetzung als irrelevant erweisen.

## **4. Rechtsfolgen sowie Begründung für die strittige Sachverhaltsfeststellung:**

### **4.1. Verjährung – Allgemeines**

Die seitens der belangten Behörde dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Beschwerden betreffen die Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2010. Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt den Bestimmungen der Verjährung. Dementsprechend wird die Prüfung der Verjährung von Amts wegen vom Bundesfinanzgericht vorgenommen.

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist für die festzusetzende Einkommensteuer fünf Jahre. Diese beginnt gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist. Dieser entsteht gemäß § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 für die zu veranlagende Einkommensteuer mit Ablauf des Kalenderjahres für das die Veranlagung vorgenommen wird. Gemäß § 209 Abs. 1 BAO verlängert sich die Verjährungsfrist zur Festsetzung der Einkommensteuer um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde unternommen werden. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist (§ 209 Abs. 1 zweiter Satz BAO).

Die Verjährungsfrist beträgt im gegenständlichen Fall für alle Veranlagungsjahre fünf Jahre. Die siebenjährige bzw. zehnjährige Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben kommt nicht zur Anwendung, da der Bf. mit Urteil des Landesgerichtes Z vom 20. Juni 2013 vom Vorwurf der Abgabenhinterziehung betreffend die verfahrensgegenständlichen Veranlagungsjahre rechtskräftig freigesprochen wurde.

#### **Verlängerungshandlungen i.S.d. § 209 Abs. 1 BAO**

Die beschwerdegegenständlichen Jahre, betreffend die Einkommensteuer 2002 bis 2010, basieren auf einer Außenprüfung mit Beginn im Jahr 2009. Der Bescheid über den Prüfungsauftrag vom 25. November 2009 sowie der Beginn der Außenprüfung stellen nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches und somit Verlängerungshandlungen iSd. § 209 Abs. 1 BAO dar.

Am 8. Oktober 2010 wurde vom Finanzamt an den Bf. betreffend diese Außenprüfung ein Vorhalt/Ergänzungsansuchen, sowie die Aufforderung zur Abgabe der Steuererklärungen für das Jahr 2009 gerichtet. Dieser Vorhalt/Ergänzungsansuchen sowie die Aufforderung zur Abgabe der Steuererklärungen stellen nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches und somit Verlängerungshandlungen iSd. § 209 Abs. 1 BAO dar.

Am 3. Oktober 2011 wurde vom Finanzamt im Rahmen der Zusammenarbeit der Verwaltung im Bereich der direkten Steuern ein Auskunftersuchen an die C Steuerbehörden gerichtet. Am 9. Dezember 2011 richtete das Finanzamt des Weiteren an das Landesgericht Z ein Ersuchen um Aktenübersendung betreffend die oben angeführte Außenprüfung. Sowohl das Auskunftersuchen als auch das Ersuchen um Aktenübersendung stellen nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches und somit Verlängerungshandlungen iSd. § 209 Abs. 1 BAO dar. Die Tatsache, ob der Bf. von der Verlängerungshandlung Kenntnis erlangt ist für das Vorliegen dieser nicht relevant.

Die am 29. November 2012 stattgefundene Schlussbesprechung zur oben angeführten Außenprüfung und die am 18. Dezember 2012 erstmalig erlassenen

Einkommensteuerbescheide der Kalenderjahre 2002 – 2010 stellen ebenfalls nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches und somit Verlängerungshandlungen iSd. § 209 Abs. 1 BAO dar.

### **Veranlagungsjahre 2002 – 2003**

Auf Grund der Verjährungsfrist gemäß § 207 Abs. 2 BAO und in Ermangelung von Verlängerungshandlungen gemäß § 209 Abs. 1 BAO endete das Recht, die Einkommensteuer des **Veranlagungsjahres 2002** festzusetzen, mit Ablauf des Jahres 2007. Da die Einkommensteuer 2002 erstmalig mit Bescheid vom 18. Dezember 2012 festgesetzt wurde, war zu diesem Zeitpunkt im Hinblick auf die festzusetzende Abgabe bereits Verjährung eingetreten.

Dasselbe gilt für die Einkommensteuer des **Veranlagungsjahres 2003**, für welche das Recht zur Festsetzung der Abgabe mit Ablauf des Jahres 2008 endete, sodass die Festsetzung der Einkommensteuer 2003 mit Bescheid vom 18. Dezember 2012 außerhalb der Verjährungsfrist erfolgte.

Den verfahrensgegenständlichen Beschwerden betreffend Einkommensteuer 2002 und 2003 ist daher Folge zu geben, weil Verjährung eingetreten ist.

### **Veranlagungsjahre 2004 – 2010**

Die Bemessungsverjährung für die Einkommensteuer des **Veranlagungsjahres 2004** begann am 31. Dezember 2004 und hätte grundsätzlich am 31. Dezember 2009 geendet. Der Beginn der oben genannten Außenprüfung im Jahr 2009 stellt jedoch eine Amtshandlung während der Verjährungsfrist dar, weswegen sich die Verjährungsfrist um ein Jahr (vgl. § 209 Abs. 1 erster Satz BAO) verlängerte.

Die Verlängerung gemäß § 209 Abs. 1 zweiter Satz BAO jeweils um ein weiteres Jahr setzt voraus, dass in jenem Jahr, in dem die nach dem ersten Satz um ein Jahr verlängerte Verjährungsfrist endet, eine Amtshandlung im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO erfolgt. Weitere Verlängerungen jeweils um ein Jahr setzen voraus, dass jeweils im (weiteren) verlängerten Jahr die betreffende Amtshandlung vorgenommen wird (vgl. *Ritz, Bundesabgabenordnung Kommentar, Tz 1 zu § 209*).

Im gegenständlichen Fall endete die (nach dem ersten Satz um ein Jahr verlängerte) Verjährungsfrist für die Einkommensteuer 2004 nun am 31. Dezember 2010.

Im Verlängerungsjahr 2010 kam es durch den im Rahmen der Außenprüfung an den Bf. gerichteten Vorhalt/Ergänzungsersuchen vom 8. Oktober 2010 zu einer Verlängerungshandlung gemäß § 209 Abs. 1 zweiter Satz BAO, welche die Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr (bis zum 31. Dezember 2011) verlängerte.

Das vom Finanzamt an die C Steuerbehörden gerichtete Auskunftersuchen vom 3. Oktober 2011 stellt eine weitere Verlängerungshandlung gemäß § 209 Abs. 1 zweiter Satz BAO dar, sodass sich letztlich die Verjährungsfrist bis zum 31. Dezember 2012 verlängerte.



Der beschwerdegegenständliche Bescheid betreffend die Einkommensteuer 2004 wurde am 18. Dezember 2012 erlassen und liegt somit innerhalb der Verjährungsfrist.

Im Hinblick auf die oben genannten Verlängerungshandlungen in den Jahren 2010 und 2011 endete das Recht, die Einkommensteuer der **Veranlagungsjahre 2005 und 2006** festzusetzen, jeweils mit 31. Dezember 2012, sodass die beschwerdegegenständlichen Bescheide betreffend die Einkommensteuer 2005 und 2006 jeweils innerhalb der Verjährungsfrist erlassen wurden.

**Ab dem Veranlagungsjahr 2007** stellt sich die Frage der Verjährung nicht mehr, da die Festsetzung der Einkommensteuer betreffend die Jahre 2007 bis 2010 innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist iSd. § 207 Abs. 2 BAO erfolgte.

#### **4.2. Unbeschränkte Steuerpflicht**

##### **§ 1 Abs. 2 EStG lautet:**

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.

Die für § 1 Abs. 2 EStG maßgeblichen Begriffe des Wohnsitzes und gewöhnlichen Aufenthaltes einer Person determiniert § 26 BAO.

##### **§ 26 Abs. 1 und Abs. 2 BAO lauten:**

*„(1) Einen Wohnsitz im Sinne der Abgabenvorschriften hat jemand dort, wo er eine Wohnung innehat 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.“*

Steuerrechtlich ist das Bestehen eines Wohnsitzes stets an die objektive Voraussetzung der Innehabung einer Wohnung geknüpft. Innehaben bedeutet, über eine Wohnung tatsächlich oder rechtlich verfügen zu können, sie also jederzeit für den eigenen Wohnbedarf benützen zu können (VwGH 9.11.2004, 99/15/0008; VwGH 7.9.2006, 2004/16/0001; VwGH 23.2.2010, 2007/15/0292). Maßgebend ist die tatsächliche Gestaltung der Lebensumstände (VwGH 24.1.1996, 95/13/0150; VwGH 19.12.2006, 2005/15/0127).

Um einen Wohnsitz im Sinne der Abgabenvorschriften zu begründen, bedarf es daher nur der tatsächlichen Verfügungsgewalt über bestimmte Räumlichkeiten, die nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen benutzt werden können und ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung in den persönlichen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten (vgl. ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, etwa VwGH 24.1.1996, 95/13/0150, VwGH 3.11.2005, 2002/15/0102; VwGH 23.2.2010, 2007/15/0292).

Auf die subjektive Absicht und Einstellung kommt es dabei nicht an (VwGH 21.5.1990, 89/15/0115). Entscheidend ist lediglich das objektive Moment der Innehabung unter den in § 26 Abs. 1 BAO genannten Umständen (VwGH 20.6.1990, 89/16/0020; vgl. hierzu betreffend den Unterschied zu § 66 JN Stoll, BAO-Kommentar 332).

Als Rechtsgründe für die Innehabung kommen vor allem Eigentum, Wohnungseigentum, Miete, Untermiete, Wohnungsrecht (§ 521 ABGB), aber auch familienrechtliche Ansprüche (zB des Ehegatten, vgl. auch § 97 ABGB) in Betracht. Es kann bei aufrechter Ehe idR. davon ausgegangen werden, dass die Ehegatten einen gemeinsamen Wohnsitz dort haben, wo die Familie wohnt (VwGH 19.12.1978, VwGH 2006, 2005/15/0127). Die Wohnung muss nicht den Mittelpunkt der Lebensinteressen bilden (VwGH 21.5.1990, 89/15/0115).

Auch die polizeiliche An- und Abmeldung nach § 1 MeldeG ist bei der Klärung der Wohnsitzfrage nicht entscheidend (ZB VwGH vom 3.7.2003, Zahl 99/15/0104), kann aber in Zweifelsfällen ein Indiz darstellen (VwGH vom 20.6.1990, Zahl 89/16/0020). Ist die Innehabung einer inländischen *Wohnung* in der gesetzlich beschriebenen Weise im Einzelfall festzustellen, dann ist es also egal, ob der Benützer dort ge- bzw. abgemeldet ist. Ebenso Indizwirkung hat die konkrete Ausgestaltung des Haushalts und der sich darin befindlichen Gegenstände, sowie die An- und Abmeldung des Telefons, die Existenz von Post- und Nachsendeaufträgen, etc. (zB. VwGH vom 21.1.1987, Zahl 85/13/0097).

Die ununterbrochene tatsächliche Benützung der Wohnung ist nicht Voraussetzung für einen Wohnsitz (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 1, Tz 11.1; BFH 16. 12. 1998, BStBl 1999 II 207; VwGH 3. 7. 2003, 99/15/0104; VwGH 9. 11. 2004, 99/15/0008). Vielmehr reicht es beispielsweise aus, wenn eine Wohnung jährlich mehrere Wochen in Benutzung genommen wird (VwGH 4.12.1969, 310/69; VwGH 20..6.1990, 89/16/0020). Die Frage des inländischen Wohnsitzes aber ist allein nach innerstaatlichem Recht und zwar anhand des im § 26 Abs. 1 BAO geregelten Wohnsitzbegriffes zu lösen (VwGH 21.5.1990, 89/15/0115; VwGH 7.7.1967, 1860/66; VwGH 8.6.1962, 201/62).

Auch ein ständiger Inlandsaufenthalt ist für die Wohnsitzbegründung nicht notwendig, solange die Verfügungsmacht über die Räumlichkeiten besteht, die zum Wohnen geeignet sind. Unter den vorgenannten Voraussetzungen steht der Annahme eines inländischen Wohnsitzes und damit der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht auch nicht entgegen, wenn sich der Steuerpflichtige häufig im Ausland aufhält, er beruflich im Ausland tätig oder sogar dort polizeilich gemeldet ist, weil diese Kriterien für die Wohnsitzfrage im Sinne des

§ 26 Abs. 1 BAO bedeutungslos sind (VwGH 3.7.2003, 99/15/0104; VwGH 11.12.1990, 90/14/0183).

Laut Auskunft des Zentralen Melderegisters des Bundesministeriums für Inneres hatte der Bf. im vorliegenden Fall seinen Hauptwohnsitz vom 15. Dezember 1967 bis 18. März 2010 an der Adresse A. Dabei handelt es sich um die Wohnadresse der Eltern des Bf., an welcher dieser seit seiner Geburt gemeldet war. An der Adresse seines Wohnhauses in B, liegt keine Meldung vor.

Im Rahmen des Strafverfahrens wegen Abgabenhinterziehung fand am 28. August 2009 im Wohnhaus des Bf. an der Adresse B, eine Hausdurchsuchung statt. Dabei wurden zum einen Kleidungsstücke des Bf., Herrenschuhe und männliche Hygieneartikel, zum anderen Dokumente, Geschäftsunterlagen und Aufzeichnungen der privaten Lebensführung des Bf. sowie an ihn adressierte Schriftstücke gefunden. Die beschlagnahmten Gegenstände stellen, entgegen der Ansicht des Bf., keine Beweismittel, sondern Indizien für den Wohnsitz des Bf. an der Adresse B, dar.

Des Weiteren wurden im Rahmen der Hausdurchsuchung festgestellt, dass das Büro im Kellergeschoß eindeutig nur vom Bf. genutzt wird. Den Aufbewahrungsort des Safeschlüssels konnte die bei der Hausdurchsuchung anwesende Ehegattin des Bf. nicht angeben, er wurde vom Bf. telefonisch bekannt gegeben. Zu dem in der Garage abgestellten Kraftfahrzeug konnte kein Schlüssel gefunden werden. Auch hier handelt es sich um Feststellungen, die einen Wohnsitz des Bf. an der Adresse seines Wohnhauses indizieren. Soweit der Bf. vorbringt, dass seine Gattin allein das Auto benütze, ist festzustellen, dass diese genau das Gegenteil behauptet.

Generell führt der Bf. im Schriftverkehr mit Behörden, mit beauftragten Firmen sowie in der Privatkorrespondenz gewohnheitsmäßig beide Adressen, B, sowie A, als **Wohnadresse** an, was als weiteres Indiz für einen inländischen Wohnsitz zu werten ist.

Auf Grund des Grundbuchsauszuges vom 21. November 2016 steht fest, dass der Bf. Alleineigentümer der Liegenschaft \*\*\* B ist. Darüber hinaus gibt der Bf. selbst anlässlich des Verfahrens gegen ihn wegen § 165 Abs. 1 und 3, 1. Fall StGB an, Alleineigentümer des Hauses an der Adresse B, mit einem Wert von ca. ATS 20 Millionen lastenfrei, zu sein. Daraus resultiert die rechtliche Verfügungsgewalt des Bf. über sein Wohnhaus.

Nach dem Gesetzeswortlaut ist ein Wohnsitz dann anzunehmen, wenn Anhaltspunkte vorliegen, die auf das Beibehalten und Benützen einer Wohnung schließen lassen. In diesem Zusammenhang wendet der Bf. ein, selbst nie in das Wohnhaus eingezogen zu sein, sondern es seiner Ehefrau und Tochter zur Verfügung gestellt zu haben und verweist auf die eidesstattliche Erklärung der Ehegattin, welche belege, dass das Haus in B, niemals Ehewohnung gewesen sei.

Zur eidesstattlichen Erklärung der Ehegattin, wonach der Bf. zu keinem Zeitpunkt das Haus bewohnt habe, ist zunächst festzustellen, dass die Gattin des Bf. gleichzeitig in der Gegenschrift einer an sie gerichteten Klage angab, sehr wohl mit dem Bf. und der gemeinsamen Tochter im gemeinsamen Haushalt zu leben. Darüber hinaus führte auch

der Bf. selbst anlässlich des Verfahrens gegen ihn wegen § 165 Abs. 1 und 3, 1. Fall StGB aus, eine Tochter im gemeinsamen Haushalt zu haben.

Dem Vorbringen des Bf. betreffend das Nichtvorliegen eines Wohnsitzes an der Adresse B, kommt somit im Hinblick auf die widersprüchlichen Aussagen einerseits des Bf. selbst und andererseits der Zeugen im Verfahren ebenso wenig Glaubwürdigkeit zu wie der eidesstattlichen Erklärung der Ehegattin.

Das Bundesfinanzgericht hat von der Möglichkeit auszugehen, die die höchste Wahrscheinlichkeit für sich hat. Bei Gesamtwürdigung der Verhältnisse ist im gegenständlichen Fall im Hinblick auf das Alleineigentum des Bf. an der Liegenschaft \*\*\* B im Zusammenspiel mit den oben genannten Indizien, davon auszugehen, dass der Bf. an dieser Adresse gemeinsam mit seiner Ehefrau und seiner Tochter im gemeinsamen Haushalt gelebt hat. Daraus resultiert die die rechtliche Verfügungsgewalt ergänzende tatsächliche Verfügungsmacht des Bf. über sein Wohnhaus.

Hinweise, wonach der Bf. seine Verfügungsmacht über die Räumlichkeiten verloren hätte, liegen nicht vor. Dass der aus dem Eigentumsrecht des Bf. resultierenden rechtlichen Möglichkeit, das Haus, namentlich in dem in Rede stehenden Zeitraum, für seine Wohnzwecke zu benützen, tatsächliche Umstände entgegengestanden wären, wurde nicht behauptet. Auch wurde nicht behauptet, dass der Bf. daran gehindert gewesen wäre, das Haus nicht nur aus seiner Eigentümerstellung heraus, sondern auch auf Grund der Tatsache der aufrechten Ehe weiterhin für seine Wohnzwecke zu benützen.

Unter Bedachtnahme auf die getroffenen Feststellungen bestehen daher nach Überzeugung des Bundesfinanzgerichtes keine begründeten Zweifel daran, dass der Bf. im streitgegenständlichen Zeitraum über einen inländischen Wohnsitz an der Adresse B, verfügte und als Folge dessen gemäß § 1 Abs. 2 EStG unbeschränkt einkommensteuerpflichtig war.

Wenn der Bf. einwendet, dass auf Grund von lediglich Indizien ein gewöhnlicher Aufenthalt bzw. Wohnsitz konstruiert werde, ist darauf hinzuweisen, dass der Verpflichtung des Bf., zur Ermittlung des maßgebenden Sachverhaltes beizutragen sowie alle für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände offenzulegen (§ 119 BAO), dort besondere Bedeutung zukommt, wo ein Sachverhalt nur im Zusammenwirken mit der Partei geklärt werden kann. Kommt der Bf. seiner Mitwirkungspflicht nicht nach, so kann es der belangten Behörde nicht zum Vorwurf gereichen, wenn sie sich auf den von ihr in einem eingehenden Ermittlungsverfahren festgestellten Sachverhalt stützt (siehe etwa VwGH 19.11.1976, 1031/75).

Soweit der Bf. für den Zeitraum 1999 bis 2010 einen Wohnsitz in der C behauptet, ist dazu festzustellen, dass dieser Behauptung einerseits im Hinblick auf die bei der Hausdurchsuchung im Wohnhaus des Bf. beschlagnahmten Gegenstände sowie andererseits im Hinblick auf die bisherigen Aussagen des Bf. im Verfahren kein Glauben geschenkt wird. Wenn der Bf. in diesem Zusammenhang in weiterer Folge einen Mietvertrag aus dem Jahr 1997 vorlegt, ist darauf hinzuweisen, dass

der Zeitpunkt des Abschlusses des Mietvertrages bereits zwei Jahre vor der behaupteten Wohnsitzbegründung liegt. Darüber hinaus belegt die Antwort zu einem Einzelauskunftersuchen der österreichischen Steuerbehörden an die C Steuerbehörden, dass der Bf. jedenfalls erst seit 11. November 2011 in der C steuerlich erfasst war. All diese Indizien lassen das Vorbringen des Bf., seinen Wohnsitz in der C zu haben, als Schutzbehauptung erscheinen.

Da weder ein ständiger Inlandsaufenthalt noch die ständige Benützung der Wohnung Voraussetzung für eine Wohnsitzbegründung ist, solange die Verfügungsmacht über die Räumlichkeiten besteht, ist somit im gegenständlichen Fall von einem inländischen Wohnsitz gemäß § 26 Abs. 1 BAO auszugehen.

Zum Einwand, wonach die Geschäftsführereinkünfte des Bf. in Zypern zu versteuern wären, wird auf das bereits vom Bf. ins Treffen geführte DBA Zypern BGBl 1990/709 verwiesen.

#### **Artikel 14 DBA Zypern lautet:**

*„(1) Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus einem freien Beruf oder aus sonstiger selbständiger Tätigkeit bezieht, dürfen nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, dass der Person im anderen Vertragsstaat für die Ausübung ihrer Tätigkeit gewöhnlich eine feste Einrichtung zur Verfügung steht. Steht ihr eine solche feste Einrichtung zur Verfügung, so dürfen die Einkünfte im anderen Staat besteuert werden jedoch nur insoweit, als sie dieser festen Einrichtung zugerechnet werden können.*

*(2) Der Ausdruck „freier Beruf“ umfasst insbesondere die selbständig ausgeübte wissenschaftliche, literarische, künstlerische, erzieherische oder unterrichtende Tätigkeit sowie die selbständige Tätigkeit der Ärzte, Rechtsanwälte, Ingenieure, Architekten, Zahnärzte und Buchsachverständigen.“*

Gemäß Artikel 14 DBA Zypern sind Einkünfte aus sonstiger selbständiger Tätigkeit also grundsätzlich in dem Staat zu besteuern, in dem die Person ansässig ist. Der andere Staat hat nur dann und insoweit ein Besteuerungsrecht, als der Person in diesem anderen Vertragsstaat für die Ausübung ihrer Tätigkeit eine feste Einrichtung zur Verfügung steht.

Wie der Bf. im gegenständlichen Fall selbst vorbringt, ist ihm für die Ausübung seiner Funktion als Geschäftsführer der zypriotischen Gesellschaft X zu keinem Zeitpunkt eine feste Einrichtung zur Verfügung gestanden. Daraus folgt, dass die seitens des Bf. erzielten Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit gemäß § 22 Z 2 EStG in dem Staat zu versteuern sind, in dem der Bf. in den Streitjahren ansässig war.

#### **Artikel 4 DBA Zypern lautet:**

*„(1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck „eine in einem Vertragsstaat ansässige Person“ eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung, oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist. Der Ausdruck umfasst jedoch nicht eine*

*Person, die in diesem Staat nur mit Einkünften aus Quellen in diesem oder mit in diesem Staat gelegenen Vermögen steuerpflichtig ist.“*

Im gegenständlichen Fall ist der Bf. bereits auf Grund seines inländischen Wohnsitzes in Österreich ansässig.

Darüber hinaus geht das Bundesfinanzgericht mangels anderer Anknüpfungspunkte zu einer festen Einrichtung im Sinne des Artikel 14 DBA Zypern davon aus, dass die Geschäftsführertätigkeit des Bf. von seinem Wohnsitz in Österreich aus erbracht wurde. Dafür sprechen auch das bei der Hausdurchsuchung am 28. August 2009 an der österreichischen Wohnadresse in B, vorgefundene Büro, welches ausschließlich vom Bf. genützt wird, sowie die gefundenen Geschäftsunterlagen der zypriotischen Gesellschaft.

Aus österreichischer Sicht hat Zypern daher kein Besteuerungsrecht an den sonstigen selbständigen Einkünften des Bf. aus seiner Funktion als Geschäftsführer der zypriotischen Gesellschaft X

Die Geschäftsführereinkünfte unterliegen somit zu Recht der österreichischen Einkommensteuer.

#### **4.3. Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung**

##### **§ 184 BAO lautet:**

*„(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.*

*(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.*

*(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.“*

Dem Wesen nach ist die Schätzung ein Beweisverfahren, bei dem der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise (indirekte Beweisführung) ermittelt wird.

Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen.

Da es sich im gegenständlichen Fall um einen Sachverhalt mit Auslandsbezug handelt und die belangte Behörde auch im Rahmen von Auskunftersuchen keine oder nur unzureichende Angaben erhalten hat und darüber hinaus der Bf. weder Bücher und

Aufzeichnungen noch Belege vorgelegt hat, war die belangte Behörde zur Vornahme einer Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung berechtigt.

Das Vorliegen der Schätzungsberechtigung wird seitens der Bf. nicht bestritten. Der Bf. wendet sich ausschließlich gegen die Höhe der Schätzung.

### **Höhe der Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit**

Gemäß § 115 BAO hat die Abgabenbehörde die tatsächlichen rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Die Abgabenbehörde trägt zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (vgl. Ritz, BAO4, § 115 Rz. 8).

Im gegenständlichen Fall orientierte sich die belangte Behörde bei der Höhe der Schätzung einerseits an den wahrscheinlichen Lebenshaltungskosten des Bf., andererseits an den in den beschlagnahmten Unterlagen bekanntgewordenen zugeflossenen Beträge und den vor dem Jahr 1999 bezogenen Einkünfte. Bei den Lebenshaltungskosten wurden die Sorgepflichten des Bf., sein gehobener Lebensstandard und die sich aus den Unterlagen ergebende Rückzahlungsverpflichtung von Darlehen, welche er von zyprischen Gesellschaften erhalten haben soll, berücksichtigt.

Soweit der Bf. dagegen zunächst vorbringt, dass die Einkünfte, die er in seiner Funktion als Geschäftsführer der X erzielt habe, gemäß Artikel 14 DBA Zypern ausschließlich in Zypern zu versteuern wären und er keine weiteren Einkünfte bezogen habe, ist dazu festzustellen, dass – wie bereits oben unter Punkt 4.2. unbeschränkte Steuerpflicht ausgeführt – sich das Recht zur Besteuerung gemäß Artikel 14 DBA Zypern primär an der Ansässigkeit des Steuerpflichtigen und an zweiter Stelle an einer festen Einrichtung zur Ausübung der Tätigkeit orientiert. Da das Bundesfinanzgericht – wie ebenfalls oben ausgeführt – keine Zweifel daran hat, dass der Bf. im Streitzeitraum in Österreich ansässig war und eine feste Einrichtung zur Ausübung seiner Tätigkeit in seinem Wohnhaus hatte, geht dieser Einwand ins Leere.

Darüber hinaus liegt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei (eine in den Hintergrund tretende amtswegige Ermittlungspflicht) ua. dann vor, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben. Die Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht ist in dem Maße höher, als die behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten geringer sind (VwGH 23.2.1994, 92/15/0159; 26.7.2000, 95/14/0145). Derjenige, der sich auf die Steuerbefreiung eines Doppelbesteuerungsabkommens beruft, hat das Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen im Rahmen der erhöhten Mitwirkungspflicht gemäß § 138 BAO.

Trotz mehrmaliger Aufforderung im Zuge des Prüfungsverfahrens, Auskunft über seine Geschäftsführerbezüge und Steuerleistungen im Ausland zu geben, und diese mit entsprechenden Dokumenten nachzuweisen, hat es der Bf. unterlassen, an der Sachverhaltsermittlung mitzuwirken.

Wenn der Bf. dies damit rechtfertigt, dass er während des Strafverfahrens von seinem Recht, sich nicht belasten zu müssen, Gebrauch gemacht habe und nicht verhalten werden könne, Unterlagen über sein Einkommen vorzulegen, solange gegen ihn ermittelt werde, ist diesem Einwand entgegen zu halten, dass das Strafverfahren gegen den Bf. bereits mit Urteil vom 20. Juni 2013 abgeschlossen wurde. Dennoch wurden weder innerhalb der im Rahmen der Beschwerde begehrten Fristerstreckung bis 27. Juni 2013 noch danach jemals Unterlagen betreffend die Höhe der Geschäftsführereinkünfte des Bf. vorgelegt. Der Einwand der Verfassungswidrigkeit steht mit der Mitwirkungsverpflichtung in keinerlei Zusammenhang und kann daher in diesem Kontext seitens des Bundesfinanzgerichts nicht nachvollzogen werden.

Des Weiteren wendet der Bf. ein, dass die Schätzung der Behörde auf unvollständigen und falschen Annahmen beruhe, weil es sich bei den der Schätzung zugrundeliegenden Unterlagen um das im Jahr 2002 erzielte Einkommen gehandelt habe, welches ein außergewöhnlich erfolgreiches Jahr mit außergewöhnlichem Ertrag gewesen sei. Dieses Einkommen sei zwar vom Bf. im Geschäftsjahr 2002 tatsächlich erzielt worden, doch sei es weit über dem durchschnittlichen Einkommen des Bf. ab dem Jahr 1999 gelegen. Die Schätzung für die Folgejahre beruhe daher auf einem für den Bf. außerordentlichen Geschäftsjahr, das nicht die Realität widerspiegle.

Dazu ist zunächst festzustellen, dass die Wahl der Schätzungsmethode der Abgabenbehörde grundsätzlich freisteht. Es ist jene Methode (allenfalls mehrere Methoden kombiniert) zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten (der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage) möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (vgl. zB. VwGH 14.12.2011, 2009/17/0125).

Im gegenständlichen Fall wurde als Schätzungsmethode der innere Betriebsvergleich gewählt.

Bereits auf Basis der im Rahmen der Hausdurchsuchung beschlagnahmten Unterlagen, in welchen die dem Bf. zugeflossenen Beträge bekannt wurden, hält es das Bundesfinanzgericht für erwiesen, dass der Bf. auch in den Folgejahren Geschäftsführerbezüge in zumindest derselben Höhe bezogen hat.

Die seitens der belangten Behörde vorgenommene griffweise Schätzung von EUR 10.000 pro Monat ab dem Jahr 1999 mit einer moderaten Erhöhung ab dem Jahr 2005 und einer weiteren Erhöhung ab dem Jahr 2008 erscheint im Hinblick auf den hohen Lebensstandard des Bf. durchaus plausibel.

Des Weiteren ist auch hier festzustellen, dass es am Bf. gelegen wäre, im Rahmen der erhöhten Mitwirkungspflicht nachvollziehbare Unterlagen beizubringen. War der Bf. unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Mitwirkungspflicht zur weitergehenden Mitwirkung an der Wahrheitsfindung nicht bereit, so tritt auch die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (vgl. Ritz, BAO § 115 Rz. 9).



Wie bereits oben ausgeführt, kommt der Verpflichtung des Bf., zur Ermittlung des maßgebenden Sachverhaltes beizutragen sowie alle für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände offenzulegen, dort besondere Bedeutung zu, wo ein Sachverhalt nur im Zusammenwirken mit der Partei geklärt werden kann.

Die Ermittlung der Einkünfte aus seiner Tätigkeit als Geschäftsführer bei der X ist ein solcher Sachverhalt. Nur der Bf. kennt das exakte Ausmaß der von ihm in den jeweiligen Streitjahren seitens der X bezogenen Geschäftsführereinkünfte. Weigert er sich trotz mehrmaliger Aufforderung, Auskunft über seine Einkünfte zu geben und entsprechende Unterlagen vorzulegen, hat die Beurteilung auf Grund der für die belangte Behörde zugänglichen Fakten zu erfolgen. Allfällige negative Folgen dieses Verhaltens fallen in den Verantwortungsbereich des Bf.

Mangels Mitwirkung des Bf. an der Ermittlung seiner jährlichen Geschäftsführereinkünfte konnten daher nur die im Veranlagungsakt und Arbeitsbogen der Außenprüfung vorhandenen Unterlagen als Grundlage für die Einschätzung, ob die vorgenommene Schätzung den tatsächlichen Gegebenheiten am ehesten Rechnung trug, herangezogen werden.

Aus den dargelegten Gründen war daher wie im Spruch zu entscheiden.

### **C) Unzulässigkeit einer Revision:**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG i.V.m. § 25a Abs. 1 VwGG zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall handelt es sich bei der zu klärenden Frage des Vorliegens eines Wohnsitzes in Österreich mit der damit verbundenen Besteuerung des Welteinkommens, und der Frage, ob die Bezüge aus der Geschäftsführertätigkeit bei einer zyprischen Gesellschaft vom Besteuerungsrecht der Republik Österreich ausgenommen sind, um keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision. Für die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen dem Grunde und der Höhe nach, wurden jene Methoden gewählt, die im gegenständlichen Fall den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe kommen und am geeignetsten erscheinen. Da sich die Rechtsfolgen unmittelbar aus dem Gesetz ergeben, und im Sinne der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entschieden wurde, wird die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof für nicht zulässig erklärt .

Wien, am 12. Dezember 2016

