

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Elisabeth Wanke in der Beschwerdesache betreffend die Beschwerde des Dipl.-Ing. A Ba, Adresse\_Ö, Österreich, sowie Adresse\_SK, Slowakei, vertreten durch Dr. Rudolf Tobler jun. Dr. Karl-Heinz Götz, Rechtsanwälte, Verteidiger in Strafsachen, 7100 Neusiedl am See, Untere Hauptstraße 72, vom 24.11.2016, gegen den Bescheid des Finanzamts Bruck Eisenstadt Oberwart, 7001 Eisenstadt, Neusiedlerstraße 46, vom 20.10.2016, wonach zu Unrecht bezogene Beträge an Familienbeihilfe (€ 5.920,00) und Kinderabsetzbetrag (€ 2.920,00), zusammen € 8.840,00, für die im November 2008 geborene C Bová und für den im Dezember 2011 geborenen D Ba für den Zeitraum November 2012 bis November 2014 gemäß § 26 FLAG 1967 und § 33 EStG 1988 zurückgefördert werden, Sozialversicherungsnummer X, beschlossen:

- I. Der angefochtene Rückforderungsbescheid vom 20.10.2016 und die Beschwerdevorentscheidung vom 25.7.2017 werden gemäß § 278 Abs. 1 BAO aufgehoben. Die Sache wird an das Finanzamt zurückverwiesen.
- II. Gegen diesen Beschluss ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG und Art. 133 Abs. 9 B-VG i.V.m. § 25a VwGG eine Revision nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### Beschluss vom 25.5.2016

Mit Beschluss BFG 25.5.2016, RV/7100414/2016, hob das Bundesfinanzgericht einen im Spruch mit dem jetzt angefochtenen Rückforderungsbescheid gleichlautenden Bescheid betreffend den Beschwerdeführer (Bf) Dipl.-Ing. A Ba vom 23.6.2015 und die Beschwerdevorentscheidung vom 27.8.2015 gemäß § 278 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an das Finanzamt auf. Der Verfahrensgang bis zu diesem Beschluss ist in den Entscheidungsgründen des Beschlusses BFG 25.5.2016, RV/7100414/2016, ersichtlich.

Diesem Beschluss ging ein Ermittlungsersuchen gemäß § 269 Abs. 2 BAO vom 1.3.2016 (siehe die Entscheidungsgründe des Beschlusses BFG 25.5.2016, RV/7100414/2016) voran. Das Bundesfinanzgericht vertrat folgende maßgebliche Rechtsanschauung mit

Bindungswirkung für die Abgabenbehörde gemäß § 278 Abs. 3 BAO (die vom Gericht für erforderlich gehaltenen Ermittlungen sind hier hervorgehoben und nummeriert):

### **Tatsächlicher Aufenthalt**

*Bislang steht nicht einmal mit ausreichender Gewissheit fest, wo sich der Bf und seine Familie tatsächlich in den einzelnen Monaten des Beschwerdezeitraumes November 2012 bis November 2014 aufgehalten haben.*

*Auf Grund der bisherigen Verfahrensergebnisse ist davon auszugehen, dass die Familie des Bf im Beschwerdezeitraum über einen Wohnsitz im Sinne von § 26 Abs. 1 BAO in Adresse\_Ö verfügt hat, auch wenn aus dem vom Finanzamt vorgelegten Akt nicht einmal Meldeabfragen hinsichtlich aller Familienmitglieder hervorgehen (dies wird im weiteren Verfahren nachzuholen sein).*

*Dann hat die Familie des Bf offenbar einen Wohnsitz in Adresse\_SK. Wohnort\_SK ist von Wohnort\_Ö und von Bratislava jeweils rund 200 km entfernt.*

*Schließlich ist erwiesen, dass die beiden größeren Kinder einen Kindergarten (škôlka) in der Altstadt von Bratislava jedenfalls ab September 2014 besucht haben.*

*In der Altstadt von Bratislava befindet sich auch ein Büro des Bf.*

*In diesem Büro habe der Bf laut Eingabe dessen rechtsfreundlichen Vertreters vom 9.2.2016 keine Wohnung. Hingegen wurde vom Bf offenbar dem Erhebungsorgan des Finanzamtes (Bericht vom 11.5.2015) gesagt, "dass sich die Familie auch am Firmensitz der F construction s.r.o. in Bratislava aufhält. Dieser besteht aus einer Wohnung ca. 80 m<sup>2</sup> mit einem Büroraum." Eine derartige Diskrepanz ist nicht mit mangelnden Deutschkenntnissen des Bf zu erklären.*

*Der Bf behauptet nunmehr durch seine rechtsfreundliche Vertretung, dass er und seine Familie "Wohnsitz und gewöhnlichen Aufenthalt und Lebensmittelpunkt" in der Wohnung in Wohnort\_Ö "hatte und habe" (Stellungnahme vom 8.4.2016). Die Volksschule und der Kindergarten in Bratislava würden von C und D von Wohnort\_Ö aus besucht werden, die jüngste Tochter O sei auch tagsüber in der Wohnung in Wohnort\_Ö, hingegen würden die Wochenenden im ursprünglichen Heimatort in Wohnort\_SK verbracht werden (Eingabe vom 9.2.2016).*

*Im Gegensatz dazu steht die Angabe des Bf im Vorlageantrag vom 25.9.2015, dass Anspruch auf Familienbeihilfe "aufgrund des Daueraufenthaltes der ganzen Familie in Wohnort\_Ö" "bis August 2014" begehrt werde, was im Umkehrschluss bedeutet, dass die Familie ab September 2014 ihren "Daueraufenthalt" nicht in Wohnort\_Ö hatte. In der Beschwerde vom 22.7.2015 hat der Bf ausdrücklich angegeben, die "komplette" Familie habe von Oktober 2012 bis August 2014 in Wohnort\_Ö gewohnt, hingegen wohne der Bf seit August 2014 in Wohnort\_Ö überwiegend allein. Laut Bericht des Erhebungsorgans vom 11.5.2015 bringt die Ehegattin die Kinder vom Büro in Bratislava,*

*das auch Wohnung sei, zu Fuß in den etwa 300 Meter entfernten Kindergarten, während sie mangels Führerscheins dies nicht von Wohnort\_Ö aus könnte. Wohnen Gattin und Kinder tatsächlich in Bratislava, widerspricht es der Lebenserfahrung, dass der Bf statt dessen in Wohnort\_Ö wohnen soll, außer die Ehegatten leben aus persönlichen Gründen dauernd getrennt. Auch diese Diskrepanz ist nicht mit mangelnden Deutschkenntnissen zu erklären.*

*Schließlich gibt es bisher keine Erklärung des Bf dafür, dass das Erhebungsorgan im Frühjahr 2015 innerhalb von zwei Wochen bei zwei Besuchen an der Wohnadresse in Wohnort\_Ö niemanden angetroffen hat, obwohl nach den nunmehrigen Angaben des rechtsfreundlichen Vertreters die ganze Familie dort gewohnt haben soll, und bei dem Treffen mit dem Bf in der Wohnung zum einen die restliche Familie nicht anwesend war und zum anderen für die zwei größeren Kinder lediglich eine - im Nachschauzeitpunkt an die Wand gelehnte - Matratze als Schlafgelegenheit zur Verfügung gestanden ist.*

**[1] Von der belangten Behörde wird im weiteren Verfahren zunächst im ZMR zu erheben sein, ob und für welche Zeiträume Wohnsitzmeldungen für die einzelnen Familienmitglieder in Wohnort\_Ö bestanden haben bzw. bestehen.**

**[2] Danach wird für jeden einzelnen Monat (§ 10 Abs. 2 FLAG 1967) des Beschwerdezeitraumes November 2012 bis November 2014 festzustellen sein, ob und bejahendenfalls welche Familienmitglieder tatsächlich in der Wohnung gewohnt haben.**

**[3] Ferner ist, auch im Amtshilfeweg mit der zuständigen slowakischen Behörde, zu untersuchen, über welchen Wohnsitz oder welche Wohnsitze der Bf und/oder seine Familie im Beschwerdezeitraum in der Slowakei verfügt haben und in welcher Form diese genutzt wurden. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass Erhebungen mittels des Formulars E 401 bisher offenbar nicht durchgeführt wurden, wobei im Hinblick auf das bisherige Verfahren eine bloß formularmäßige Verständigung zwischen österreichischer und slowakischer Behörde nicht ausreichend sein wird, sondern die slowakische Behörde über die Streitpunkte im gegenständlichen Verfahren zu informieren und um Durchführung entsprechender Erhebungen in der Slowakei zu ersuchen sein wird.**

**[4] Vom Finanzamt werden die Nachbarn des Bf in der Wohnung in Wohnort\_Ö im Beschwerdezeitraum auszuforschen und als Zeugen (§ 169 BAO) förmlich über die Anwesenheit der Familie des Bf im Beschwerdezeitraum zu befragen sein.**

**[5] Ebenso wird das Amtsorgan, das in den Jahren 2013 und 2015 Nachschau an der Adresse Adresse\_Ö, hält, als Zeuge förmlich über seine Wahrnehmungen, insbesondere zur Frage, ob und vom wem die Wohnung jeweils bewohnt war, zu vernehmen sein.**

**[6] Schließlich werden zur Wohnsituation im Beschwerdezeitraum der Bf und seine Ehegattin unter Vorhalt der bisherigen Ermittlungsergebnisse des Finanzamts und**

**der vorstehend angeführten Widersprüche in den Angaben des Bf - wie bereits im Ergänzungsauftrag vom 1.3.2016 beauftragt - niederschriftlich einzuvernehmen sein.**

Darüber hinaus wird der Bf im Rahmen seiner Mitwirkungspflicht gemäß §§ 2 lit. a Z 1, 119 BAO Beweismittel beizubringen haben, aus denen sich auf den tatsächlichen Aufenthalt der Familie in den einzelnen Monaten des Beschwerdezeitraumes schließen lässt. Der Bf ist hierbei nach österreichischem Recht zur vollständigen und wahrheitsgemäßen Offenlegung verpflichtet (§ 119 Abs. 1 Satz 2 BAO).

Können derartige Beweismittel (gemäß § 166 BAO kommt als Beweismittel alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist) nicht beigebracht werden, obwohl zu erwarten ist, dass das tatsächliche Wohnen einer vier- bzw. später fünfköpfigen Familie in einer Wohnung nachvollziehbare Spuren hinterlässt, wird dies das Finanzamt entsprechend zu würdigen haben (§ 167 Abs. 2 BAO).

Da Wohnort \_Ö von der Großstadt Bratislava deutlich weniger als 20 km entfernt ist und mit dem Auto üblicherweise in weniger als 20 Minuten von Bratislava erreicht werden kann, und da nach mehrjährigem angeblichem Aufenthalt in Österreich der Bf nach seinen Angaben schlecht und seine Gattin und die Kinder nach Angaben des Bf überhaupt nicht deutsch sprechen, ist die Vermutung des Finanzamts, die Familie habe sich in Österreich gar nicht dauerhaft aufgehalten, angesichts der bisherigen Verfahrensergebnisse nicht von der Hand zu weisen.

Es wird am Bf liegen, diese Vermutung des Finanzamts durch geeignete Beweismittel zu entkräften, wobei im Hinblick auf die Besonderheiten des gegenständlichen Falles mit der Aussage des Bf und seiner Ehegattin allein nicht das Auslangen gefunden können wird.

### **Mittelpunkt der Lebensinteressen**

Wenn der Bf und/oder seine Familie im Beschwerdezeitraum einen Wohnsitz in Österreich hatten, ist damit die Frage noch nicht geklärt, wo sich im Beschwerdezeitraum der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Familie des Bf befand.

Dies ist einerseits nach nationalem Recht für den Anspruch auf Familienbeihilfe gemäß § 2 Abs. 8 FLAG 1967 von Belang, andererseits nach Unionsrecht für die Feststellung, welcher Mitgliedstaat der Union Wohnmitgliedstaat ist, da an die Eigenschaft als Wohnmitgliedstaat verschiedene Rechtsfolgen geknüpft sind.

Der bloße Umstand, dass eine Person in einem Mitgliedstaat einen Wohnsitz hat, ohne dass sie und ihre Familienangehörigen in diesem Mitgliedstaat gewöhnlich arbeiten oder wohnen, führt nicht dazu, dass dieser Staat als der Staat angesehen wird, der für die Gewährung einer Familienleistung an diese Person zuständig ist (EuGH 11.9.2014, C-394/13, B, ECLI:EU:C:2014:2199).

*Nach dem Unionsrecht unterliegen Personen, für die die VO 883/2004 gilt, immer nur den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaates (Art. 11 Abs. 1 VO 883/2004), wobei bei nachrangiger Zuständigkeit der andere Mitgliedstaat zu einer Differenzzahlung verpflichtet sein kann (Art. 68 VO 883/2004).*

*In der Regel sind gemäß Art. 11 Abs. 3 Buchstabe a VO 883/2004 die Rechtsvorschriften des Beschäftigungsstaates, also jenes Staates, in welchem eine selbstständige oder nichtselbstständige Tätigkeit ausgeübt wird, anzuwenden (vgl. Czaszar in Czaszar/Lenneis/Wanke, FLAG, § 53 Rz 60).*

*Gemäß Art. 13 Abs. 2 VO 883/2004 unterliegt eine Person, die gewöhnlich in zwei oder mehr Mitgliedstaaten eine selbstständige Erwerbstätigkeit ausübt,*

*a) den Rechtsvorschriften des Wohnmitgliedstaats, wenn sie dort einen wesentlichen Teil ihrer Tätigkeit ausübt,*

*oder*

*b) den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats, in dem sich der Mittelpunkt ihrer Tätigkeiten befindet, wenn sie nicht in einem der Mitgliedstaaten wohnt, in denen sie einen wesentlichen Teil ihrer Tätigkeit ausübt.*

*Sollte der Bf seine selbstständige Erwerbstätigkeit im Beschwerdezeitraum in zwei Mitgliedsstaaten ausgeübt haben, kommt es somit auf den Wohnmitgliedstaat an.*

*Die VO 883/2004 definiert den Wohnmitgliedstaat nicht unmittelbar. Wohnmitgliedstaat ist jener Staat, in dem sich der Wohnort einer Person befindet (vgl. BFG 26.5.2014, RV/7101223/2014).*

*„Wohnort“ ist nach Art. 1 Buchstabe f VO 883/2004 der Ort des gewöhnlichen Aufenthalts einer Person. Darunter ist (siehe etwa Art. 11 Abs. 1 VO 987/2009) im Sinn des nationalen Rechts nicht bloß (irgendein) Wohnsitz i.S.d. § 26 Abs. 1 BAO zu verstehen, sondern der Mittelpunkt der Lebensinteressen (§ 2 Abs. 8 Satz 2 FLAG 1967) bzw. der Mittelpunkt der Lebensbeziehungen (§ 1 Abs. 8 Meldegesetz) dieser Person (vgl. Czaszar in Csaszar/Lenneis/Wanke, FLAG § 53 Rz 81, unter Hinweis auf OGH 17. 8. 2006, 10 ObS 65/06s). Der Begriff „Wohnort“ hat eine eigenständige unionsrechtliche Bedeutung (vgl. EuGH 5.6.2014, C-255/13, I, ECLI:EU:C:2014:1291).*

*Der EuGH hat ausdrücklich darauf hingewiesen, dass der Begriff „Wohnort“ in Art. 1 Buchst. j VO 883/2004 als der Ort des gewöhnlichen Aufenthalts einer Person definiert wird und Art. 11 VO 987/2009 den Wohnort mit dem Mittelpunkt der Interessen der betreffenden Person gleichsetzt (EuGH 11.9.2014, C-394/13, B, ECLI:EU:C:2014:2199).*

*Für den Fall, dass unterschiedliche Auffassungen zwischen den Behörden der Mitgliedstaaten darüber bestehen, wo sich der Wohnort einer Person befindet, enthält Art. 11 VO 987/2009 Regelungen zur Bestimmung des Wohnortes.*

*§ 2 Abs. 8 FLAG 1967 sieht ebenso wie das Unionsrecht den Mittelpunkt der Lebensinteressen als in dem Staat gelegen an, zu dem die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen bestehen.*

*Der Lebensmittelpunkt liegt zwar bei verheirateten Personen, die einen gemeinsamen Haushalt führen, in der Regel an jenem Ort, an dem sie mit ihrer Familie leben (vgl. VwGH 24. 11. 2011, 2008/15/0235). Dies setzt allerdings das Fehlen einer ausschlaggebenden und stärkeren Bindung zu einem anderen Ort, etwa aus beruflichen oder gesellschaftlichen Gründen, voraus (vgl. VwGH 27. 9. 2012, 2010/16/0127 oder VwGH 28. 10. 2009, 2008/15/0325).*

*Es besteht weder ein Erfahrungssatz, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen einer Person stets an dem Ort ist, an dem sie sich mit ihrer (Kern-)Familie aufhält, noch ein Erfahrungssatz, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen einer Person bei einem berufsbedingten Auslandsaufenthalt stets in jenem Land beibehalten wird, dessen Staatsbürger sie ist. Es kommt vielmehr auf die Verhältnisse des Einzelfalles an (vgl. BFG 9.6.2015, RV/7102797/2015).*

*Im vorliegenden Fall steht nicht einmal fest, wo die Familie des Bf im Beschwerdezeitraum gelebt hat.*

*Selbst wenn die Familie unter der Woche in Wohnort\_Ö gewesen sein sollte, hat der Bf in der Stellungnahme seines rechtsfreundlichen Vertreters vom 9.2.2016 selbst angegeben, dass die Familie die Wochenenden in Wohnort\_SK verbracht hat. Die Familie des Bf hielt sich im Beschwerdezeitraum nach dem eigenen Vorbringen des Bf somit regelmäßig (jedenfalls: auch) in der Slowakei auf. Ob die gesamte Familie oder die Gattin des Bf mit den Kindern über eine Wohnung in Bratislava verfügt, ist unklar - wenn die Familie nicht in Wohnort\_Ö lebt und Wohnort\_SK für ein tägliches Pendeln nach Bratislava zu weit ist, lässt dies nur den Schluss zu, dass eine Wohnung in Bratislava (entweder das Büro, über dessen Wohnungseignung unterschiedliche Angaben gemacht wurden, oder anderswo) für die Familienmitglieder zur Verfügung steht.*

*Der Bf und seine Familienmitglieder sind slowakische Staatsbürger.*

*Der Bf und seine Gattin haben (offenbar) bis 2012 in der Slowakei gelebt. Ihre Ausbildung erfolgte in der Slowakei, sie waren (offenbar) in der Slowakei berufstätig.*

*Der Bf ist weiterhin Geschäftsführer der F constructions s.r.o. mit Sitz in Wohnort\_SK, an der Gesellschaft sind laut slowakischem Handelsregister er und seine Gattin zu gleichen Teilen beteiligt (in der Niederschrift vom 13.4.2016 wurde dagegen angegeben, der Bf sei Alleineigentümer). Dieses Unternehmen beschäftigt laut Bf (Niederschrift vom 13.4.2016) keine Angestellten, sodass die aktive Mitarbeit des Bf bei der F constructions s.r.o. unumgänglich ist.*

*Jedenfalls seit September 2014 besuchen die im November 2008 geborene C und der im Dezember 2011 geborene D einen Kindergarten in Bratislavia. Welchen Kindergarten C zuvor besucht hat, ist bislang unbekannt. Wo zum Beispiel die medizinische Betreuung*

*im Beschwerdezeitraum (etwa Schwangerschaftsuntersuchungen, Untersuchungen der Kinder, Impfungen der Kinder usw.) erfolgte, steht zum jetzigen Zeitpunkt nicht fest (entsprechende Unterlagen vorzulegen wäre Sache des Bf). Das Personal in den Geschäften in Wohnort\_Ö müsste sich an die Familie erinnern können, wenn diese dort ihre Einkäufe regelmäßig getätigt haben bzw. tätigen (entsprechende Zeugen zu benennen, wäre Sache des Bf). All dies kann ein Hinweis auf den Lebensmittelpunkt sein.*

*Die Tochter O kam im September 2014 in Bratislava (also in der Slowakei und nicht in Österreich) zur Welt.*

*Obwohl die Familie bereits seit Oktober 2012 in Österreich leben soll, spricht der Bf nach eigenen Angaben nur sehr schlecht deutsch (Stellungnahme vom 8.4.2016, Niederschrift vom 13.4.2016), die Gattin gar nicht (Niederschrift vom 13.4.2016).*

*Aus diesen Ausführungen ergibt sich, dass nach dem derzeitigen Stand des Verfahrens erhebliche Zweifel daran bestehen, dass der Lebensmittelpunkt im Beschwerdezeitraum tatsächlich in Österreich gelegen war.*

*Für den Mittelpunkt der Lebensinteressen sind neben den wirtschaftlichen Beziehungen - etwa womit wird der Lebensunterhalt finanziert - vor allem 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 - wesentlich. 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).*

*Wie der EuGH zur VO 1408/71 entschieden hat, bezeichnet der Begriff des Mitgliedstaats, in dem eine Person wohnt, wenn die Rechtsstellung einer Person an das Recht mehrerer Mitgliedstaaten anknüpft, den Staat, in dem sich diese Person gewöhnlich aufhält und in dem sich auch der gewöhnliche Mittelpunkt ihrer Interessen befindet (vgl. EuGH 5.6.2014, C-255/13, I, ECLI:EU:C:2014:1291 m.w.N.).*

*Dabei sind insbesondere die Familiensituation des Betroffenen, die Gründe, die ihn zum Wechsel seines Aufenthaltsorts veranlasst haben, die Dauer und die Kontinuität des Wohnens, gegebenenfalls der Umstand, dass er eine feste Anstellung innehat, und seine Absicht zu berücksichtigen, wie sie sich aus einer Gesamtbetrachtung ergibt. Die Aufzählung der Kriterien, die bei der Bestimmung des Wohnorts einer Person zu berücksichtigen sind, ist jetzt in Art. 11 VO 987/2009 kodifiziert. Diese Aufzählung ist nicht abschließend und legt für die in Art. 11 Abs. 1 VO 987/2009 genannten Kriterien keine Rangfolge fest. Für die Zwecke der Anwendung der VO 883/2004 kann eine Person nicht gleichzeitig zwei gewöhnliche Aufenthaltsorte in zwei verschiedenen Mitgliedstaaten haben (vgl. nochmals EuGH 5.6.2014, C-255/13, I, ECLI:EU:C:2014:1291 m.w.N.).*

*Da bei der Bestimmung des Wohnorts auf eine Gesamtheit von Kriterien abzustellen ist, bedeutet der Umstand allein, dass der Betroffene sogar über einen langen und ununterbrochenen Zeitraum in einem Mitgliedstaat bleibt, nicht unbedingt, dass er dort im Sinne von Art. 1 Buchst. j VO 883/2004 wohnt (vgl. nochmals EuGH 5.6.2014, C-255/13, I, ECLI:EU:C:2014:1291 m.w.N.).*

**[7] Der Bf und seine Gattin werden zu den beruflichen und persönlichen Beziehungen zu Österreich und zur Slowakei zu vernehmen sein, hierzu werden ebenfalls Beweismittel vorzulegen sein. "Zu vernehmen" bedeutet nicht die bloße schriftliche Aufnahme mündlicher Angaben, sondern auch das Hinterfragen dieser Angaben und die Aufklärung von Widersprüchen zu den bisherigen Verfahrensergebnissen durch das die Amtshandlung leitende Organ der Behörde.**

*Bei der Bestimmung des gewöhnlichen Mittelpunkts der Interessen wird das Finanzamt sämtliche erheblichen Kriterien zu berücksichtigen haben, insbesondere die in Art. 11 Abs. 1 VO 987/2009 genannten sowie nach Art. 11 Abs. 2 VO 987/2009 den Willen des Betroffenen hinsichtlich seines tatsächlichen Wohnorts. Dieser Wille ist aber anhand der objektiven Tatsachen und Umstände des Ausgangsverfahrens zu beurteilen, wobei die bloße Erklärung, an einem bestimmten Ort wohnen zu wollen, für sich allein für die Anwendung von Art. 11 Abs. 2 VO 987/2009 nicht ausreicht (vgl. nochmals EuGH 5.6.2014, C-255/13, I, ECLI:EU:C:2014:1291 m.w.N.).*

*Hatte der Bf im Beschwerdezeitraum einen Wohnsitz und seinen Lebensmittelpunkt in Österreich, stünde ihm bereits nach nationalem Recht für seine minderjährigen Kinder Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag zu, wenn er mit diesen im selben Haushalt lebt (die Ehegattin hat zugunsten des Bf verzichtet) oder den überwiegenden Unterhalt der Kinder finanziert.*

*Die Frage, ob und wo der Bf einer Erwerbstätigkeit nachgegangen ist, stellt sich nicht, wenn die ganze Familie in Österreich im Haushalt des Bf gelebt und der Bf seinen Lebensmittelpunkt in Österreich gehabt hat.*

*Das Unionsrecht verbietet es dem Wohnmitgliedstaat nicht, nach seinem nationalen Recht Familienleistungen zu gewähren, auch wenn ein anderer Mitgliedstaat Beschäftigungsmitgliedstaat ist (vgl. EuGH 23.4.2015, C-382/12, Franzen u.a., ECLI:EU:C:2015:261), jedenfalls wenn eine eindeutige und besonders enge Verknüpfung zwischen dem Staatsgebiet dieses Staates und der in Rede stehenden Situation besteht, sofern die Vorhersehbarkeit und die Effektivität der Koordinierungsregeln der VO 1408/71 und der VO 883/2004 nicht übermäßig beeinträchtigt werden (vgl. EuGH 11.9.2014, C-394/13, B, ECLI:EU:C:2014:2199).*

*Dem Bf stünde daher in diesem Fall bereits nach nationalem Recht Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag für seine Kinder zu.*

**[8] Sollte das Finanzamt hingegen nach durchgeföhrtem Ermittlungsverfahren zu der Auffassung gelangen, Wohnmitgliedstaat sei nicht Österreich, sondern die Slowakei, wird es diese Frage mit der zuständigen Behörde der Slowakei zu**

**erörtern und allenfalls bei unterschiedlichen Standpunkten gemäß Art. 11 VO 987/2009 zu klären haben, welcher Mitgliedstaat tatsächlich im Beschwerdezeitraum Wohnmitgliedstaat war.**

## **Erwerbstätigkeit**

Zur Vermeidung von Missverständnissen ist eingangs anzumerken, dass nach ständiger Rechtsprechung des EuGH das Bestehen eines Arbeitsverhältnisses oder einer selbständigen Erwerbstätigkeit bereits für die Anwendung der VO 1408/71 irrelevant ist, da es insoweit darauf ankommt, ob eine Person im Rahmen eines der in Art. 1 Buchst. a VO 1408/71 der Verordnung genannten allgemeinen oder besonderen Systeme der sozialen Sicherheit gegen ein oder mehrere Risiken freiwillig versichert oder pflichtversichert ist (vgl. EuGH 26.2.2105, C-623/13, de Ruyter, ECLI:EU:C:2015:123, m.w.N.). Dies gilt erst recht für die Folgeverordnung VO 883/2004, die allgemein unter anderem auf jeden Unionsbürger anzuwenden ist (Art. 2 Abs. 1 VO 883/2004).

Allerdings ist die Erwerbstätigkeit i.S.d. VO 883/2004 für die Bestimmung desjenigen Mitgliedstaates, dessen Rechtsvorschriften im Fall einer Erwerbstätigkeit anzuwenden sind, von Bedeutung.

Die VO 1408/71 und VO 883/2004 legen nämlich fest, dass die Betroffenen grundsätzlich dem System der sozialen Sicherheit eines einzigen Mitgliedstaats unterliegen, sodass die Kumulierung anwendbarer nationaler Rechtsvorschriften und die Schwierigkeiten, die sich daraus ergeben können, vermieden werden (vgl. EuGH 11.9.2014, C-394/13, B, ECLI:EU:C:2014:2199).

Ist nicht Österreich, sondern die Slowakei Wohnmitgliedstaat, ist zuerst zu prüfen, ob der Bf in Österreich im Beschwerdezeitraum einer Erwerbstätigkeit nachging.

Hat der Bf im Beschwerdezeitraum oder in Teilen des Beschwerdezeitraums in Österreich keine Erwerbstätigkeit ausgeübt, wäre in dieser Zeit jedenfalls die Slowakei als Beschäftigungsstaat gemäß Art. 11 Abs. 3 Buchstabe a VO 883/2004 für die Familienleistungen zuständig.

Ging der Bf hingegen im Beschwerdezeitraum oder in Teilen des Beschwerdezeitraums sowohl in Österreich als auch in der Slowakei einer Erwerbstätigkeit nach, kommt es nach Art. 13 Abs. 2 Buchstabe a VO 883/2004 darauf an, erstens welcher Staat der Wohnmitgliedstaat ist und zweitens ob dort ein wesentlicher Teil der Erwerbstätigkeit ausgeübt wird.

Hierbei ist es entgegen der Auffassung des Finanzamts nicht wesentlich, ob der Bf nach österreichischem Steuerrecht über eine Betriebsstätte in Österreich verfügt hat, sondern ob der Bf im Sinne der VO 883/2004 erwerbstätig war.

Der „Ort der Ausübung“ einer Erwerbstätigkeit i.S.d. VO 1408/71 bzw. VO 883/2004 bestimmt sich nicht durch die Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten, sondern durch das

*Recht der Union. Bei der Auslegung des Begriffs „Ort der Ausübung“ der Tätigkeit als Begriff des Unionsrechts ist zu beachten, dass Bedeutung und Tragweite von Begriffen, die das Unionsrecht nicht definiert, nach ständiger Rechtsprechung entsprechend ihrem Sinn nach dem gewöhnlichen Sprachgebrauch und unter Berücksichtigung des Zusammenhangs, in dem sie verwendet werden, und der mit der Regelung, zu der sie gehören, verfolgten Ziele zu bestimmen sind (vgl. EuGH 27.9.2012, C-137/11, Partena ASBL, ECLI:EU:C:2012:593 m.w.N.).*

*Entsprechend ist mit dem Begriff „Ort der Ausübung“ einer Tätigkeit entsprechend seiner Grundbedeutung der Ort gemeint, wo der Betreffende die mit dieser Tätigkeit verbundenen Handlungen (überwiegend) konkret ausführt (vgl. EuGH 27.9.2012, C-137/11, Partena ASBL, ECLI:EU:C:2012:593 m.w.N.).*

*Vermittelt der Bf in der Slowakei den Verkauf von Büromaterial zwischen einem Erzeugerunternehmen in der Slowakei und Abnehmern in der Slowakei, wird diese Tätigkeit tatsächlich in der Slowakei ausgeübt.*

*Zeichnet der Bf in seinem Büro in Bratislava, weil (siehe den Bericht des Erhebungsorgans vom 11.5.2015) dort und nicht in Wohnort\_Ö die entsprechende Infrastruktur vorhanden ist, Einreichpläne für in der Slowakei wohnhafte slowakische Staatsbürger, wird diese Tätigkeit in der Slowakei ausgeübt, auch wenn das Bauobjekt in Österreich gelegen sein soll, der Bf auf den Plänen seine österreichische Adresse angibt, von seinem österreichischen Büro aus Rechnungen ausstellt und Zahlungen auf einem Konto bei einer österreichischen Bank entgegennimmt.*

*Hingegen erfordert die Ausübung der Bauaufsicht vor allem eine Anwesenheit in Österreich, sodass insoweit (ab deren tatsächlicher Ausübung) von einer Tätigkeit in Österreich auszugehen sein wird.*

*Was unter "Bauführung" laut Aufstellung des Bf zu verstehen ist, ist vorerst unklar, da der Bf in Österreich nach dem bisherigen Verfahrensstand weder über Personal noch über Maschinen und Geräte für Bauarbeiten oder eine Gewerbeberechtigung für das Ausführen von Bauten (§ 99 Abs. 1 Z 3 GewO 1994) oder für das Aufstellen von Gerüsten (§ 99 Abs. 1 Z 4 GewO 1994) verfügt.*

*Nach dem bisherigen Verfahrensstand wird, geht man von den Angaben des Bf aus, jedenfalls ab einem bestimmten, noch nicht feststehenden Zeitpunkt im Beschwerdezeitraum von einer Erwerbstätigkeit (auch) in Österreich auszugehen sein:*

*Das Unionsrecht unterscheidet in Bezug auf den Beschäftigungsmitgliedstaat nicht, ob eine Vollzeit- oder eine Teilzeitbeschäftigung ausgeübt wird, auch eine geringfügige Beschäftigung ist eine Beschäftigung i.S.d. VO 1408/71 und der VO 883/204. Die Anwendung der jeweiligen VO darf nicht als auf die Zeiträume beschränkt angesehen werden, während deren die Beschäftigung ausgeübt wird. Arbeitet eine Person auf der Grundlage eines Vertrags über Gelegenheitsarbeit einige Tage im Monat im Hoheitsgebiet eines anderen Mitgliedstaats, unterliegt sie sowohl während der Tage, an denen sie eine abhängige Beschäftigung ausübt, als auch während der Tage, an denen sie dies nicht*

tut, den Rechtsvorschriften des Beschäftigungsstaats (vgl. EuGH 23.4.2015, C-382/12, Franzen u.a., ECLI:EU:C:2015:261, m.w.N.).

Die Erwerbstätigkeit muss aber tatsächlich und echt sein (vgl. EuGH 10.9.2014, C-270/13, Haralambidis, ECLI:EU:C:2014:2185 m.w.N.).

Das Finanzamt hat bislang Feststellungen, dass dies nicht der Fall war, nicht getroffen.

**[9] Wenn das Finanzamt hinsichtlich der Tätigkeit oder Teilen der Tätigkeit des Bf in Österreich angibt, diese wäre nur vorgetäuscht, wird es den wahren wirtschaftlichen Sachverhalt (§ 21 BAO) zu ermitteln haben.**

Der EuGH hat zur VO 1408/71 zu Recht erkannt, dass die Begriffe „Arbeitnehmer“ und „Selbständiger“ in Art. 1 Buchstabe a VO 1408/71 definiert sind und jede Person bezeichnen, die im Rahmen eines der in Art. 1 Buchstabe a VO 1408/71 aufgeführten Systeme der sozialen Sicherheit gegen die in dieser Vorschrift angegebenen Risiken unter den dort genannten Voraussetzungen versichert ist, auch wenn sie nur gegen ein einziges Risiko im Rahmen eines der in Artikel 1 Buchstabe a VO 1408/71 dieser Verordnung genannten allgemeinen oder besonderen Systeme der sozialen Sicherheit pflichtversichert oder freiwillig versichert ist, und zwar unabhängig vom Bestehen eines Arbeits- oder Selbständigenverhältnisses (EuGH 7.6.2005, C-543/03, Dodl und Oberhollenzer, ECLI:EU:C:2005:364).

Auch Art. 1 Buchstabe b VO 883/2004 stellt bei der Definition der selbständigen Tätigkeit darauf ab, ob diese Tätigkeit nach den nationalen Rechtsvorschriften der sozialen Sicherheit als solche gilt.

**[10] War der Bf im Beschwerdezeitraum in der Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft nach dem GSVG pflichtversichert, was dieser behauptet, aber noch nicht feststeht (etwa einen Versicherungsdatenauszug hat das Finanzamt bislang nicht eingeholt), übte der Bf in Österreich (in welchem Umfang immer) eine selbständige Erwerbstätigkeit im Sinne der VO 883/2004 aus.**

Damit steht allerdings noch nicht fest, ob im Wohnmitgliedstaat der wesentliche Teil der Tätigkeit des Bf ausgeübt wird.

**[11] Dazu ist neben der Tätigkeit in Österreich die Tätigkeit in der Slowakei im Beschwerdezeitraum wesentlich detaillierter als bisher zu erheben.**

In weiterer Folge ist, wenn der Bf im Beschwerdezeitraum (oder in Teilen des Beschwerdezeitraums) eine selbständige Erwerbstätigkeit sowohl in Österreich als auch in der Slowakei i.S.v. Art. 13 Abs. 2 VO 883/2004 ausgeübt hat, nach Art. 14 Abs. 8 VO 987/2009 vorzugehen:

Art. 14 Abs. 8 VO 987/2009 verweist zunächst darauf, dass der "wesentliche Teil" der Erwerbstätigkeit zwar vom Umfang her erheblich, nicht aber überwiegend sein muss.

Maßgebende Kriterien sind nach Art. 14 Abs. 8 Buchstabe b VO 987/2009 "der Umsatz, die Arbeitszeit, die Anzahl der erbrachten Dienstleistungen und/oder das Einkommen".

**[12] Diese Kriterien sind vom Finanzamt in Zusammenwirken mit der zuständigen slowakischen Behörde zu erheben, wobei, wie oben ausgeführt, auf den konkreten Bezug der relevanten Handlungen der jeweiligen Tätigkeit zu dem einen oder zu dem anderen Mitgliedstaat abzustellen und eine Zuordnung vorzunehmen ist.**

Die entsprechenden Daten hat zunächst der Bf zu liefern, diese sind aber nicht ungeprüft einer Entscheidung zugrunde zu legen, sondern im Zusammenwirken der Behörden einer Prüfung zu unterziehen.

Unterschreitet der Anteil 25%, ist dies nach Art. 14 Abs. 8 VO 987/2009 ein Anzeichen, dass ein nicht wesentlicher Tätigkeitsteil vorliegt, allerdings sind die genannten Kriterien einer Gesamtbewertung zu unterziehen.

Das Verfahren betreffend Feststellung der Erwerbstätigkeit durch die Behörden der betroffenen Mitgliedstaaten ist in Art. 16 VO 987/2009 geregelt, auf welchen hingewiesen wird.

### **Anrechnung slowakischer Familienleistungen**

Sollte Österreich sowohl Wohnmitgliedstaat gewesen sein als auch Beschäftigungsmitgliedstaat, in welchem ein wesentlicher Teil der Erwerbstätigkeit erfolgt ist, ist zu prüfen, ob ein allfälliger Anspruch auf slowakische Familienleistungen im Beschwerdezeitraum bestand, der gemäß § 4 FLAG 1967 zu berücksichtigen wäre.

**[13] Dann wären mittels des Formulars E 411 bei der zuständigen slowakischen Behörde Erhebungen durchzuführen.**

### **Rückforderungsbescheid vom 20.10.2016**

Das Finanzamt forderte mit Bescheid vom 20.10.2016 vom Bf Dipl.-Ing. A Ba erneut zu Unrecht bezogene Beträge an Familienbeihilfe (€ 5.920,00) und Kinderabsetzbetrag (€ 2.920,00), zusammen € 8.840,00, für die im November 2008 geborene C Bová und für den im Dezember 2011 geborenen D Ba für den Zeitraum November 2012 bis November 2014 gemäß § 26 FLAG 1967 und § 33 EStG 1988 zurück.

Die Begründung dafür lautet:

*Die Familie hat seit 05.11.2012 den Hauptwohnsitz in der Genossenschaftswohnung der M in Adresse\_Ö (20 km bzw. 20 min. von Bratislava entfernt) gemeldet.*

*Grundsätzlich haben Personen, die im Bundesgebiet Österreich einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, Anspruch auf Familienbeihilfe für minderjährige Kinder (§ 2 Abs. 1 lit. a FLAG), wenn das Kind haushaltszugehörig ist, subsidiär wenn die Person überwiegend die Unterhaltskosten für das Kind trägt (§ 2 Abs. 2 FLAG).*

*Anspruchsberechtigt ist grundsätzlich die Mutter (§ 2a Abs. 1 FLAG). Sie kann jedoch zugunsten des anderen Elternteils eine Verzichtserklärung abgeben (§ 2a Abs. 2 FLAG). Dies ist im gegenständlichen Fall geschehen.*

*Haben Personen allerdings in mehreren Ländern einen Wohnsitz, dann ist der Mittelpunkt der Lebensinteressen heranzuziehen.*

*Gem. § 1 Abs. 8 FLAG haben jene Personen Anspruch auf Familienbeihilfe, die ihren Mittelpunkt der Lebensinteressen im Bundesgebiet Österreich haben.*

*Nach Unionsrecht ist die Feststellung des Wohnmitgliedstaats von Bedeutung, da daran verschiedene Rechtsfolgen geknüpft sind. Nach der ständigen Rechtsprechung des EuGH ist darunter jener Staat zu verstehen, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen bildet, d.h. zu dem die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen bestehen, wobei den persönlichen Beziehungen der Vorrang eingeräumt wird.*

*Für die Abgabenbehörde steht außer Frage, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen bzw. Wohnmitgliedstaat der Familie Ba die Slowakei und nicht Österreich ist:*

*Der Antragsteller lebt mit seiner Familie eindeutig in der Slowakei; die Familie hat nach wie vor den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in der Slowakei und zu keinem Zeitpunkt nach Österreich verlegt.*

*Alle Familienmitglieder (auch die Kinder) wurden in der Slowakei geboren und besitzen die slowakische Staatsbürgerschaft. Auch das im gegenständlichen Zeitraum geborene jüngste Kind O wurde am 03.09.2014 in der Slowakei in Bratislava geboren.*

*Der Antragsteller gibt gegenüber dem Erhebungsorgan am 11.05.2015 an, dass die Ehefrau die beiden älteren Kinder, C und D vom Büro in Bratislava, das auch Wohnung ist, zu Fuß in den ca. 300 m entfernten Kindergarten bzw. Schule bringt. Die Ehefrau hat keinen Führerschein und hält sich daher mit der Familie am „Firmensitz“ in Bratislava auf. Die Ehefrau und die Kinder sind manchmal an den Wochenenden in Wohnort\_Ö.*

*Der Heimatort der beiden Eheleute ist Wohnort\_SK, 200 km von Bratislava entfernt. Dort verbringt die Familie ihre Wochenenden. Der gewöhnliche Aufenthaltsort der Familie ist Bratislava. Ein tägliches Pendeln von Wohnort\_SK ist zu weit.*

*Entgegen den Angaben, die der Antragsteller gegenüber dem Erhebungsorgan am 11.05.2015 gemacht hat, führt er in der Beschwerde vom 22.07.2015 nun aus: "Die Wohnung in Wohnort\_Ö haben wir im September 2012 übernommen. Wir sind im Oktober 2012 eingezogen und haben hier als komplette Familie bis August 2014 gewohnt. Ab diesem Datum wohne ich in der Wohnung überwiegend alleine." (Anmerkung: Somit ist unbestritten, dass ab September 2014 Österreich keinesfalls Wohnmitgliedstaat gewesen sein kann.) Wie die Ehefrau die beiden älteren Kinder von der Wohnung in Wohnort\_Ö nach Bratislava in Kindergarten bzw. Schule gebracht haben soll, ohne selbst mobil zu sein, ist für die Abgabenbehörde unerklärlich, zumal sie in 2014 auch noch mit dem jüngsten Kind schwanger war.*

*Die Eheleute sind nach vorgelegten Meldebestätigungen nach wie vor in der Slowakei hauptgemeldet.*

*Die ärztliche Versorgung der Familie erfolgte in der Slowakei (Bestätigung der obligatorischen medizinischen Untersuchungen für D Ba vom 22.02.2013, ausgestellt von MUDr. G H, Bratislava und Bestätigung der obligatorischen medizinischen Untersuchungen für die Ehefrau vom 22.02.2013, ausgestellt von MUDr. I J, PhD., Bratislava).*

*Im Zuge der Nachschau am 11.05.2015 hat das Erhebungsorgan auch telefonischen Kontakt mit der ehemaligen Steuerberaterin K L aufgenommen. Diese hätte den Eindruck gewonnen, dass die Familie ihres ehemaligen Klienten in Österreich wegen mangelnder sozialer Kontakte und fehlender Mobilität der Ehefrau unglücklich gewesen wäre.*

*Nach mehrjährigem Aufenthalt in Österreich haben der Antragsteller und die Ehefrau sehr schlechte Deutschkenntnisse und können sich in Deutsch nicht verständigen.*

*Außer der Genossenschaftswohnung kann die Abgabenbehörde keine persönliche Beziehung zu Österreich feststellen und steht aus dargelegten Gründen ohne Zweifel fest, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen und somit Wohnmitgliedstaat der Familie Ba die Slowakei ist.*

*Gem. Art. 11 der EU-VO 883/2004 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 29.04.2004 zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit, die auch die Zuständigkeit der Mitgliedsstaaten in Hinsicht auf die Gewährung der Familienleistungen regelt, unterliegen Personen, die in einem Mitgliedstaat eine Beschäftigung oder selbständige Tätigkeit ausüben, den Rechtsvorschriften dieses Mitgliedstaats (Beschäftigungsland).*

*Art. 13 der EU-VO 883/2004 regelt, welchen Rechtsvorschriften eine Person unterliegt, die gewöhnlich in zwei oder mehr Mitgliedstaaten eine Beschäftigung oder selbständige Erwerbstätigkeit ausübt. Gem. Art. 13 Abs. 2 lit. a der EU-VO 883/2004 unterliegt eine Person den Rechtsvorschriften des Wohnmitgliedstaats, wenn sie dort einen wesentlichen Teil ihrer selbständigen Tätigkeit ausübt.*

*Art. 14 der EU-VO 987/2004 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16.09.2009 zur Festlegung der Modalitäten für die Durchführung der Verordnung Nr. 883/2004 über die Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit regelt die Begrifflichkeiten:*

*Gem. Art. 14 Abs. 8 der EU-VO 987/2004 bedeutet die Ausübung „eines wesentlichen Teils der selbständigen Erwerbstätigkeit“ in einem Mitgliedstaat, dass der Selbständige dort einen quantitativ erheblichen Teil seiner Tätigkeit ausübt (z.B. Umsatz, Arbeitszeit, Anzahl der erbrachten Leistungen, Einkommen).*

*Der Antragsteller gibt in der Nachschau vom 15.03.2014 an, in 2012 keine Einkünfte gehabt und von Ersparnissen gelebt zu haben. In der Nachschau vom 11.05.2015 gibt er weiters an, Hälfte-eigentümer und Geschäftsführer der slowakischen F construction*

s.r.o. zu sein. Zu einem späteren Zeitpunkt, in der Niederschrift vom 13.04.2016 geben allerdings der Antragsteller und die Ehefrau unabhängig von einander an, dass der Antragsteller Alleineigentümer der F construction s.r.o. in Bratislava sei.

Laut Datenbank FinStat sowie dem slowakischen Firmenregister sind Gesellschafter und Vertreter die Eheleute Ba. Der Firmensitz ist in Wohnort\_SK. Der Umsatz betrug in 2012 € 24.330,00, in 2013 € 41.300,00 und in 2014 € 23.375,00. Das Unternehmen ist in den Geschäftsbereichen Unternehmensberatung, Handel, Bauplanerstellung, Gestaltung und Veränderung einfacher, kleinerer Gebäude tätig.

Der Antragsteller übt die alleinige Geschäftsführung aus und beschäftigt keine Arbeitnehmer, sodass seine aktive Mitarbeit unumgänglich ist. Die Ehefrau ist in Karez. Als „Firmensitz“ wird die 80 m<sup>2</sup> große Wohnung mit einem Bürraum 20-24 m<sup>2</sup> in der Altstadt von Bratislava angegeben (Nachschaubericht vom 15.05.2013 und Niederschriften vom 13.04.2016). Dort verfügt der Antragsteller über die für diese Tätigkeit notwendige Infrastruktur. Drei bis vier Mal die Woche ist der Antragsteller im Büro in Bratislava, wobei er mit Datum 13.04.2016 in der Niederschrift angibt, zu ungefähr 60% für sein österreichisches Unternehmen und zu 40% für sein slowakisches Unternehmen zu arbeiten.

In Österreich übt der Antragsteller eine gewerbliche Tätigkeit in seiner Genossenschaftswohnung 73 m<sup>2</sup> inkl. eines Büros ca. 10 m<sup>2</sup> aus.

(Anmerkung: Die Ausübung eines Gewerbes in einer mit öffentlichen Mitteln geförderten Genossenschaftswohnung ist nicht erlaubt.)

Gewerbewortlaut: Baumeister hinsichtlich Planung, Berechnung und Leitung von Bauten, Projektleitung und Steuerung gem. § 94 Z. 5 iVm § 99 Abs. 1 Z. 1,2,5, und 6 GewO 1994 seit 06.06.2014.

Diese gewerbliche Tätigkeit wurde der Gewerbebehörde gemeldet; eine Anmeldung beim inländischen Finanzamt ist nicht erfolgt.

Dieses als Einzelunternehmen geführte Gewerbe übt die gleiche Tätigkeit wie das vom Antragsteller in der Slowakei geführte Unternehmen aus (Niederschrift mit Ehefrau vom 13.04.2016), wobei das österreichische Einzelunternehmen nicht über die notwendige Infrastruktur für diese Tätigkeit verfügt.

Darüber hinaus hat der Antragsteller seit 14.11.2012 eine Gewerbeberechtigung für das freie Gewerbe Handelsgewerbe und Handelsagentengewerbe, ebenfalls am Standort der Genossenschaftswohnung. Er vermittelt in der Slowakei den Verkauf von Büromaterial zwischen dem slowakischen Hersteller und den slowakischen Abnehmern. Für diese Tätigkeit ist nach Unionsrecht jedenfalls die Slowakei der Beschäftigungsstaat.

Für die Jahre 2012 und 2013 hat der Antragsteller keine Einkommensteuererklärung in Österreich abgegeben. Lt. Einkommensteuererklärung 2014 wurde ein Gewinn iHv 7.227,83 bei Umsätzen iHv € 11.500,00 für den inländischen Betrieb erklärt.

*Dieses als Einzelunternehmen geführte Gewerbe übt die gleiche Tätigkeit wie das vom Antragsteller in der Slowakei geführte Unternehmen aus (Niederschrift mit Ehefrau vom 13.04.2016), wobei das österreichische Einzelunternehmen nicht über die notwendige Infrastruktur für diese Tätigkeit verfügt.*

*Lt. Nachschaubericht vom 15.05.2013 (anlässlich der Neueröffnung eines Betriebes) wurden innerhalb von sechs Monaten zwei Ausgangsrechnungen in Gesamthöhe von € 3.000,00 an die F construction s.r.o. (slowakisches Unternehmen der Eheleute) ausgestellt, sodass die Abgabenbehörde wegen fehlender Nachhaltigkeit gegen die Vergabe einer Steuernummer mit BE- und U- Signal und UID für Reverse Charge entschieden hat.*

*Lt. Nachschaubericht vom 11.05.2015 hat das Erhebungsorgan auch telefonischen Kontakt mit der ehemaligen Steuerberaterin K L aufgenommen. Diese gibt an, dass für den Zeitraum ihrer Vertretung (Vollmacht vom 06.03.2013) keine nachhaltige unternehmerische Tätigkeit ausgeübt wurde.*

*In der Beschwerde vom 22.07.2015 führt der Antragsteller selbst aus, „... die Bewilligung der Tätigkeit als Baumeister habe ich erst im März erhalten und das Eröffnen des Gewerbes hat sich wegen Missverständnissen bis Juni 2014 hinausgezögert... Ich bin der Auffassung, dass sich die Aufträge in Österreich erst jetzt begonnen haben so zu entwickeln, dass ich meine Hauptaktivität nach Österreich verschieben kann. Ich bin der Hauptversorger einer Familie mit drei Kindern und kann mir keine Abstriche bei meiner unternehmerischen Tätigkeit leisten, meine Aktivität muss ich nur langsam verschieben.“*

*Im undatierten Vorlageantrag (Poststempel 25.09.2015) führt der Antragsteller aus, „In Österreich biete ich ab Juni 2014 meine Dienste als Baumeister an.... In meiner Tätigkeit befindet sich kein Einkauf oder Verkauf von Waren.“*

*Nach eigenen Angaben wird der Antragsteller in Österreich nur als Baumeister tätig und das erst ab Juni 2014. Somit kann Österreich vor Juni 2014 keinesfalls Beschäftigungsstaat gewesen sein.*

*Angenommen Österreich wäre ab Juni 2014 Beschäftigungsstaat, so hat die Abgabenbehörde erhebliche Zweifel an dieser Behauptung, zumal in 2014 lediglich ein inländischer Gewinn iHv 7.227,83 bei Umsätzen iHv € 11.500,00 erwirtschaftet wurde. Das reicht bei weitem nicht aus, um den Lebensunterhalt der fünfköpfigen Familie (für ein halbes Jahr) zu decken.*

*Für die Abgabenbehörde steht ohne Zweifel fest, dass im gegenständlichen Zeitraum (November 2012 bis November 2014) zur Slowakei die eindeutig stärkeren wirtschaftlichen Beziehungen bestehen und der wesentliche Teil der Erwerbstätigkeit in der Slowakei und nicht in Österreich ausgeübt wurde.*

*Aus den dargelegten Gründen steht außer Frage, dass die Slowakei sowohl Wohnmitgliedstaat als auch Beschäftigungsstaat ist und die Familienbeihilfe sowie der*

*Kinderabsetzbetrag zu Unrecht erhalten wurde und wird die Rückzahlung gem. § 26 FLAG 1967 und § 33 EStG 1988 gefordert.*

## **Ermittlungen**

Aus dem elektronisch vorgelegten Finanzamtsakt gehen folgende Ermittlungen nach dem 25.5.2016 (dem Datum des Zurückverweisungsbeschlusses) hervor:

Bis zum neuen Rückforderungsbescheid vom 20.10.2016:

OZ 16	ZMR-Abfragen	19.7.2016
OZ 17	Vorhalt und Beantwortung	25.7.2016 / 28. 9. 2016

Bis zur neuen Beschwerdevorentscheidung vom 25.7.2017:

OZ 19	GISA-Auszug	6.4.2017
OZ 20	Auskunftsersuchen Wasserverbrauch	10.4.2017 / 27.4.2017
OZ 21	Auskunftsersuchen Stromverbrauch	19.6.2017 / 13.7.2017

Folgende Ermittlungen wurden vor dem 25.5.2016 durchgeführt und waren also Teil des Verwaltungsverfahrens, das zum Zurückverweisungsbeschluss geführt hat:

OZ 3	Überprüfungsschreiben und Antrag	15.12.2014 / 7.1.2015
OZ 6	Nachschaubericht (mit weiteren Unterlagen)	15.5.2013
OZ 7	Beilagen zum Antrag (auf Familienbeihilfe)	2014
OZ 8	Nachschaubericht (mit weiteren Unterlagen)	11.5.2015
OZ 13	Stellungnahme	8.4.2016
OZ 14	Niederschrift (Bf, Ehegattin)	13.4.2016

Zu den neuen Ermittlungen im Detail:

## **Meldedaten**

Das Finanzamt nahm am 19.7.2016 Abfragen im Zentralen Melderegister vor (OZ 16).

Es haben der Bf Dipl.-Ing. A Ba, seine Ehegattin N Bova, die Tochter C Bova und der Sohn D Ba seit 5.11.2012 ihren Hauptwohnsitz in Adresse\_Ö, die im September 2014 geborene Tochter O Bova seit 8.10.2014. Über Ergänzungsersuchen des Finanzamts vom 25.7.2016, alle An- und Abmeldebestätigungen der slowakischen Meldebehörden für alle Familienmitglieder im Zeitraum von November 2012 bis laufend vorzulegen, legte der Bf durch seine rechtsfreundlichen Vertreter mit Schreiben vom 28.9.2016 Meldebestätigungen des Stadtamts Wohnort\_SK für Ing. A Ba und die Ehegattin N Bova in slowakischer Sprache und deutscher Übersetzung vor und erklärte, dass es sich bei den genannten Anmeldungen um die einzigen Anmeldungen der Ehegatten Ba in der Slowakei handle (OZ 17).

Das Stadtamt Wohnort\_SK bestätigte am 2.9.2016, dass Ing. A Ba seit 15.9.1997 (in der Übersetzung wird das Datum mit 15.9.1991 angegeben) seinen Hauptwohnsitz in Adresse\_SK habe. Seine Ehegattin N Bova habe ihren Hauptwohnsitz seit 10.9.2008 an dieser Adresse.

## **Antrag vom 30.3.2017**

Mit Schreiben seiner rechtsfreundlichen Vertreter vom 30.3.2017, beim Finanzamt eingelangt am 3.4.2017, beantragte der Bf Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag wie folgt (OZ 18):

*In außen bezeichneter Familienbeihilfesache gab das Finanzamt Bruck-Eisenstadt-Oberwart mit Beschwerdevorentscheidung vom 24.01.2017 meiner Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamts Bruck-Eisenstadt-Oberwart vom 20.10.2016 Folge, behob also den Bescheid des Finanzamts Bruck-Eisenstadt-Oberwart über die Rückforderung zu Unrecht bezogener Beträge vom 20.10.2016 für den Zeitraum November 2012 bis November 2014.*

*Aufgrund der Beschwerdevorentscheidung steht fest, dass die Voraussetzungen für die Zuerkennung der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrags für meine Kinder D und C Bova gegeben sind, wobei sich an der Sachlage seit November 2014 nichts geändert hat.*

*Ich stelle daher den Antrag auf Zuerkennung und Auszahlung der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages auch für den Zeitraum ab 01.12.2014 bis auf weiteres.*

Aus den vom Finanzamt vorgelegten Akten ist weder eine Beschwerdevorentscheidung vom 24.1.2017 noch eine Erledigung des Antrags vom 30.3.2017 zu ersehen..

## **GISA-Auszug**

Mit Stichtag 6.4.2017 erhab das Finanzamt im Gewerbeinformationssystem Austria des Bundesministeriums für Wissenschaft, Bildung und Forschung, dass betreffend Dipl.-Ing. A Ba, wohnhaft in Adresse\_Ö, am 14.11.2012 am Standort Adresse\_Ö das freie Gewerbe "Handelsgewerbe und Handelsagentengewerbe" angemeldet und die Gewerbeberechtigung mit 23.1.2014 zurückgelegt worden sei.

Seit 6.6.2014 verfüge der Bf an diesem Standort über die Gewerbeberechtigung für das reglementierte Gewerbe Baumeister hinsichtlich Planung, Berechnung und Leitung von Bauten, Projektleitung und Steuerung gemäß § 94 Z 5 GewO 1994 i.V.m. § 99 Abs. 1 Z 1, 2, 5 und 6 GewO 1994.

## **Wasserverbrauch**

In Beantwortung eines Auskunftsersuchens gemäß § 143 BAO vom 10.4.2017 ("... Sie werden ersucht anhand zuvor durchgeföhrter Ermittlungen im Rahmen Ihrer Ressourcen (Hausverwaltung, Hausbesorger, benachbarte Mieter dieser Adresse, etc.) der Abgabenbehörde Auskunft zu geben, ob diese Wohnung tatsächlich und ständig (bzw. überwiegend) bewohnt wird und von wem. Wenn möglich auch hinsichtlich des Zeitraumes ab Begründung des Wohnsitzes lt. ZMR bis Jahresende 2014. Sie werden weiters ersucht, den Wasserverbrauch, den Sie mit der Betriebskostenabrechnung den Vermietern verrechnen, für diese Wohnung für die einzelnen Jahre ab Begründung des Hauptwohnsitzes der Abgabenbehörde mitzuteilen und eine Stellungnahme, ob anhand Ihrer Erfahrungs- und Vergleichswerte der Wasserverbrauch einer ständig (bzw. überwiegend) bewohnten Wohnung einer Person bzw. einer 4- bis 5-köpfigen Familie entspricht...") gab die vermietende Siedlungsgenossenschaft mit Schreiben vom 27.4.2017 bekannt:

*Bezugnehmend Ihr Schreiben. vom 10.04.2017 teilen wir Ihnen folgendes mit:*

*Nach Auskunft unseres zuständigen Hausverwalters, Herrn P, sieht die Wohnung der Familie Ba in [Adresse\_Ö] bewohnt aus. D.h. es werden Schuhe an der Wohnungstür abgestellt, im Kellerabteil befinden sich diverse Gegenstände und der Briefkasten wird regelmäßig entleert.*

*Weiters kann der Wasserverbrauch von rund 419 Liter/Tag nach unseren Einschätzungen auf eine 3- bis 4-köpfige Familie umgelegt werden.*

Die Vermieterin teilte über Nachfrage des Finanzamtes am 18.7.2017 mit, "dass der Wasserverbrauch der Familie Ba für das Jahr 2013 64m<sup>3</sup> und für das Jahr 2014 65 m<sup>3</sup> betragen hat".

Der zuständige Wasserleitungsverband gab über Anfrage des Finanzamts am 12.7.2017 telefonisch bekannt, dass mit einem Verbrauch von 40 bis 50 m<sup>3</sup> pro Person zu rechnen sei. Die Vermieterin rechne die Gesamtanlage mit dem Wasserleitungsverband ab.

## **Stromverbrauch**

In Beantwortung eines Auskunftsersuchens gemäß § 143 BAO vom 19.6.2017 ("... Da in einem anhängigen Verfahren beim Finanzamt Eisenstadt zur Entscheidungsfindung die Betriebskosten von großer Wichtigkeit sind, ersuchen wir um die Bekanntgabe des Verbrauchs von Energie/Strom und Wärmelieferung für den Zeitraum 11/2012-bis 11/2014, der in oben angeführter Wohnung angefallen ist. Weiters ersuchen wir bekanntzugeben, ob der Verbrauch von Energie/Strom und Wärmelieferung einem 4—Personen Haushalt entspricht...") teilte das Energieversorgungsunternehmen am 13.7.2017 dem Finanzamt mit:

*1. Informationen zum jährlichen Stromverbrauch der Anlagenadresse Adresse\_Ö:*

- 21.11.2012-27.11.2013: 607 kWh
- 8.11.2013-25.11.2014: 920 kWh

*2. Entsprechend dem E-Control Tarifkalkulator beträgt der durchschnittliche Verbrauch eines 4-Personen-Haushalt 4725 kWh im Jahr (siehe Anhang).*

*Betreffend der Bekanntgabe des Verbrauchs von Wärme ersuche ich Sie um Kontaktaufnahme mit der Energie Burgenland Wärme-und Service GmbH, da dieses Unternehmen der Vertragspartner des Wärmeliefervertrages ist.*

## **Beschwerde vom 24.11.2016**

Gegen den neuen Rückforderungsbescheid legte der Bf mit Schreiben seiner rechtsfreundlichen Vertreter vom 24.11.2016 Beschwerde ein:

*Gegen den Bescheid des Finanzamts Bruck-Eisenstadt-Oberwart vom 20.10.2016 erhebe ich in offener Frist Beschwerde an das Bundesfinanzgericht, mit dem ich den genannten Rückforderungsbescheid zur Gänze bekämpfe.*

*Der Bescheid des Finanzamts Bruck-Eisenstadt-Oberwart vom 20.10.2016 wurde mir zu Handen meiner ausgewiesenen Rechtsfreunde am 24.10.2016 zugestellt, sodass die einmonatige Beschwerdefrist gewahrt ist.*

*Als Beschwerdegründe werden unrichtige Tatsachenfeststellung und Beweiswürdigung, Mangelhaftigkeit des erstinstanzlichen Verfahrens und unrichtige rechtliche Beurteilung releviert.*

*Durch den angefochtenen Bescheid wurde ich in meinem Recht darauf verletzt, dass mir bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen, nämlich einem inländischen*

*Wohnsitz von mir und meinen Töchtern für die verfahrensgegenständlichen Zeiträume Familienbeihilfe gebührt und daher nicht zurückgefördert werden darf.*

*Zum Verfahrensgang bis zum Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom 25.05.2016 wird auf die zutreffende Zusammenfassung im genannten Beschluss zu GZ RV/7100414/2016, Seiten 1 - 22, verwiesen.*

*Zur Rechtslage wird auf die zugreifenden rechtlichen Erwägungen des Bundesfinanzgerichts auf den Seiten 22 - 37 des genannten Beschlusses verwiesen.*

*Nach Erlassung des Beschlusses durch das Bundesfinanzgericht vom 25.05.2016 (Zustellung Anfang Juni 2016) hat das Finanzamt Bruck-Eisenstadt-Oberwart das Beweisverfahren nur dadurch ergänzt, dass es von mir die Vorlage einer An- und Abmeldebestätigungen der slowakischen Meldebehörden für alle Familienmitglieder im verfahrensgegenständlichen Zeitraum, sowie bis laufend (also von November 2012 bis Juli 2016) begeht hat.*

*Ich habe daraufhin die Bestätigungen der zuständigen Meldebehörde, nämlich des Stadtamts Wohnort\_SK, übersetzt von der gerichtlich beeideten Dolmetsch ... vorgelegt, wonach ich und meine Gattin (zu ergänzen: und unsere Kinder) in Wohnort\_SK seit 15.09.1997 (ich) bzw. seit 10.09.2008 (meine Ehegattin N) gemeldet waren/sind.*

*Eine Meldeanfrage betreffend Meldungen von mir, meiner Gattin und den Kindern in Österreich wurde laut Begründung des angefochtenen Erkenntnisses nicht durchgeführt, aktuelle Meldeauskünfte betreffend mich und meine Ehegattin N Bova sind beigeschlossen.*

*Das Bundesfinanzgericht hat im cassatorischen Beschluss vom 25.05.2016 der Abgabenbehörde I. Instanz aufgetragen, für jedes einzelne Monat des Beschwerdezeitraums November 2012 bis November 2014 festzustellen, ob und bejahendenfalls welche Familienmitglieder tatsächlich in der Wohnung gewohnt haben.*

*Eine derartige Feststellung findet sich im angefochtenen Bescheid entgegen den Auftrag der Beschwerdebehörde nicht.*

*Stattdessen führt die Abgabenbehörde I. Instanz/belangte Behörde lediglich aus, auf Grund welcher Erwägungen sie der Ansicht sei, "dass ich bis 2014 meine berufliche Tätigkeit hauptsächlich von der Slowakei aus ausgeübt hätte und nicht von Österreich aus, wobei die belangte Behörde auch anmerkt, dass ich in der Genossenschaftswohnung Wohnort\_Ö gar nicht „gewerblich“ tätig werden hätte dürfen. Diese Rechtsansicht ist schon deshalb verfehlt, weil in Zeiten von Computer und Internet sich Arbeitsplatz und Wohnung vieler Beschäftigter (seien sie selbständig, seien sie unselbständig beschäftigt) gar nicht mehr trennen lassen und mit einem Computer und einem Internetanschluss auch in einer Privatwohnung eine selbständige Tätigkeit ausgeübt werden kann, ohne dass daraus eine „Zweckentfremdung“ einer als Wohnung genutzten Genossenschaftswohnung abzuleiten wäre (mit andern Worten: eine Privatwohnung wird nicht dadurch zum*

Geschäftsraum, dass in der Privatwohnung auch eine selbständige oder unselbständige Tätigkeit per Heimarbeit via Computer und Internetanschluss ausgeübt wird).

Das Bundesfinanzgericht trug der Abgabenbehörde I. Instanz weiters auf, im Amtshilfeweg mit der zuständigen slowakischen Behörde zu untersuchen, über welchen Wohnsitz und/oder welche Wohnsitze ich im Beschwerdezeitraum in der Slowakei verfügt habe und in welcher Form diese genutzt wurden. In diesem Zusammenhang wurde auch darauf hingewiesen, dass Erhebungen mittels des Formulars E 401 bisher offenbar nicht-durchgeführt wurden.

Konkret trug das Bundesfinanzgericht der belangten Behörde auf, "die slowakische Behörde über die Streitpunkte im gegenständlichen Verfahren zu informieren und um Durchführung" entsprechender Erhebungen in der Slowakei zu ersuchen.

Dies ist unterblieben.

Weiters trug das Bundesfinanzgericht der belangten Behörde auf, die Nachbarn des Beschwerdeführers in der Wohnung in Wohnort\_Ö im Beschwerdezeitraum auszuforschen und als Zeugen förmlich über die Anwesenheiten zu befragen. Der angefochtene Bescheid ergeht sich stattdessen in bloßen Mutmaßungen abgeleitet bloß aus dem Umstand, dass bei zwei Nachschauen vor Ort im Jahr 2015 durch Organe des Finanzamts niemand in der Wohnung angetroffen worden wäre.

Schließlich trug das Bundesfinanzgericht der Abgabenbehörde I. Instanz auf, zur Wohnsituation im Beschwerdezeitraum mich und meine Ehegattin unter Vorhalt der bisherigen Ermittlungsergebnisse und der vorstehend angeführten Widersprüche niederschriftlich einzuvernehmen. Auch dies hat die Abgabenbehörde erster Instanz unterlassen, obwohl der diesbezügliche Auftrag des Bundesfinanzgerichts eindeutig und unmissverständlich ist.

Wie das Bundesfinanzgericht in seinem Beschluss klargestellt hat, hätte das Finanzamt erst nach Aufnahme der aufgetragenen ergänzenden Beweise, also für den Fall des Verbleibens irgendwelcher Zweifel, die bisherigen Beweisergebnisse und allfällige Widersprüche unter Bedachtnahme auf meine Mitwirkungspflicht zu würdigen gehabt, keineswegs war die Abgabenbehörde I. Instanz berechtigt, die Aufträge des Bundesfinanzgerichts schlicht zu ignorieren.

Zur Zurückverweisung führt das Bundesfinanzgericht (Seite 49 des Erkenntnisses) aus, dass zur Frage des Mittelpunkts der Lebensinteressen von mir in meiner Familie „bislang nur ansatzweise Ermittlungen“ vorlägen, dasselbe gelte auch für die ebenfalls zentrale Frage, in welchem Mitgliedsstaat einer selbständige Tätigkeit überhaupt ausgeübt worden sei bzw. bei Ausübung einer selbständigen Erwerbstätigkeit in zwei Mitgliedstaaten, wo der wesentlichen Teil meiner Erwerbstätigkeit ausgeübt worden sei.

Auch sei das Finanzamt den vom Bundesfinanzgericht am 01.03.2016 erteilten Auftrag, mich und meine Ehegattin als Partei/Zeugin zur Frage einerseits der Berufstätigkeit in

*Österreich und andererseits der Wohnung der Familie im Streitzeitraum zu vernehmen, nur partiell nachgekommen.*

*Es sei nicht Sache des Verwaltungsgerichts, anstelle der Verwaltungsbehörde im Ergebnis erstmals ein brauchbares Ermittlungsverfahren zu führen.*

*Die Ermittlungen durch die Abgabenbehörde I. Instanz nach Juni 2016 (nach Zustellung des kassatorischen Beschlusses des Bundesfinanzgerichts) stellen, wie oben dargestellt, ebensowenig ein brauchbares Ermittlungsverfahren dar wie die Ermittlungen der Abgabenbehörde I. Instanz vor Kassierung von deren Rückforderungsbescheid vom 23.06.2015 (und zwar sowohl was die von der Abgabenbehörde I. Instanz aus eigenem Antrieb erfolgten Beweisaufnahmen, als auch jene, welche über Auftrag des Bundesfinanzgerichts erfolgt sind, anbelangt).*

*Eine abermalige Kassierung des erstinstanzlichen Bescheid durch das Bundesfinanzgericht ist daher aus Sicht des Beschwerdeführers unvermeidbar, es sei denn, dass das der Abgabenbehörde I. Instanz mit dem aufhebenden Beschluss vom 25.05.2016 aufgetragene ergänzende Ermittlungsverfahren nunmehr doch zur Gänze von der Abgabenbehörde II. Instanz geführt werden soll.*

*Dabei ist allerdings zu bedenken, dass „dadurch dem Beschwerdeführer eine Tatsacheninstanz genommen würde, dies neben den im angefochtenen Erkenntnis vom Bundesfinanzgericht zur Begründung der aufhebenden Entscheidung angestellten Erwägungen.“*

*Aus all diesen Gründen stelle ich an das Bundesfinanzgericht die Anträge:*

*Das Bundesfinanzgericht möge meiner Beschwerde Folge geben und den angefochtenen Bescheid abermals aufheben und die Rechtssache zur Verfahrensergänzung und neuerlichen Entscheidung an die Abgabenbehörde I. Instanz zurückverweisen, hilfsweise den Bescheid dahingehend abändern, dass der Rückforderungsbescheid vom 23.06.2015 ersatzlos aufgehoben wird, hilfsweise dahingehend abgeändert wird, dass eine Rückforderung nur für kürzere Zeiten als im genannten Bescheid zu Grunde gelegt begeht wird.*

*Weiters stelle ich den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung.*

*Letztlich stelle ich den Antrag auf Aufsetzung des Abgabenrückstandes bis zur Entscheidung über meine Beschwerde.*

*Meine Beschwerde ist nach Lagerung des Falls erfolgsversprechend, ich habe keinerlei Maßnahmen gesetzt, die auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit gerichtet wären.*

*Der Beschwerde beigelegt waren Abfragen der rechtsfreundlichen Vertretung im Zentralen Melderegistern vom 24.11.2016 aus denen hervorgeht, dass A Ba und N Bova in Adresse\_Ö gemeldet sind.*

## **Beschwerdevorentscheidung vom 25.7.2017**

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 25.7.2017 wies das Finanzamt die Beschwerde vom 24.11.2016 gegen den Rückforderungsbescheid vom 20.11.2016 als unbegründet ab:

*Ergänzende Ermittlungen des Finanzamts haben ergeben, dass die Familie Ba jedenfalls nicht an der behördlich hauptgemeldeten Adresse [Adresse\_Ö] im gegenständlichen Zeitraum gelebt hat.*

*Der Wasserverbrauch betrug im Jahr 2013: 64 m3 und im Jahr 2014: 65 m3. Dies entspricht nicht dem Wasserbrauch einer 4-köpfigen Familie. Laut Auskunft des Wasserleitungsverbands Nördliches Burgenland vom 12.07.2017 beträgt der Durchschnittsverbrauch pro Person und Jahr 40-50 m3.*

*Der Stromverbrauch betrug 21.11.2012 bis 27.11.2013: 607 kWh und 28.11.2013 bis 25.11.2014: 920 kWh. Laut Auskunft der Energie Burgenland vom 13.07.2017 beträgt der durchschnittliche Verbrauch eines 4-Personen-Haushalts 4.725 kWh im Jahr.*

*Ihre Beschwerdeausführungen ändern nichts an der im bekämpften Bescheid dargestellten Beurteilung der Sach- und Rechtslage und wird auf die ausführliche Begründung des Bescheides vom 20.10.2016 verwiesen.*

*Da Sie keinen Antrag auf sofortige Vorlage Ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht gestellt haben, ergeht diese Beschwerdevorentscheidung in Ansehung der zwingenden gesetzlichen Anordnung des § 262 Abs. 1 BAO.*

## **Vorlageantrag**

Mit Schreiben seiner rechtsfreundlichen Vertreter vom 2.8.2017 stellte der Bf Vorlageantrag:

*Zur Beschwerdevorentscheidung der belangten Behörde vom 25.07.2017, zugestellt am 26.07.2017, stelle ich den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag).*

*Zur Begründung verweise ich auf meine Beschwerde vom 24.11.2016. Die belangte Behörde hat im erstinstanzlichen Ermittlungsverfahren die ihr vom Bundesfinanzgericht mit Erkenntnis vom 25.05.2016 erteilten Aufträge nicht erfüllt, der angefochtene Bescheid ist aus den im Beschwerdeschriftsatz genannten Gründen verfehlt und im Rechte nicht begründet. Daran vermögen auch die der Beschwerdevorentscheidung genannten „ergänzenden Erhebungen“ nichts zu ändern, diese ergänzenden Erhebungen hat die belangte Behörde anscheinend „hinter dem Rücken“ der Partei vorgenommen, ein rechtliches Gehör zu diesen angeblichen Beweisergebnissen gewährte die belangte Behörde nicht.*

*Es handelt sich daher um bloße apodiktische Behauptungen, auf die die belangte Behörde ihren Bescheid stützt, und zwar insbesondere, was die behaupteten Durchschnittsverbrauche anbelangt. Abgesehen davon lassen sich aus einem durchschnittlichen Strom- und Wasserverbrauch keinerlei Rückschlüsse auf die Zahl der Bewohner ziehen, dies gilt insbesondere für den Stromverbrauch, aber auch für den Wasserverbrauch, zumal sich bei entsprechend sparsamem Umgang mit Wasser ein sehr hohes Einsparungspotential ergibt.*

*Klargestellt wird, dass sich die Beschwerdevorentscheidung vom 21.01.2017 offensichtlich nur auf einen Säumniszuschlag bezogen hat.*

*Ich beantrage daher weiterhin, meiner Beschwerde Folge zu geben.*

## **Vorlage**

Mit Bericht vom 21. 12. 2017 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte unter anderem aus:

*Sachverhalt: Die vorgelegte Rechtssache war bereits BFG-anhängig. Der Bf und seine Familie sind slowakische Staatsangehörige und haben in Österreich eine Hauptwohnsitzmeldung und eine Genossenschaftswohnung im grenznahen Gebiet. Mit Überprüfungsschreiben wurde der Bf aufgefordert Unterlagen vorzulegen. Im Ermittlungsverfahren hat das FA festgestellt, das kein Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich besteht und die Slowakei Wohnmitgliedsstaat ist. Die Slowakei ist nach amtlichen Ermittlungen auch Beschäftigungsstaat, denn die selbständige Tätigkeit des Bf wurde im gegenständlichen Zeitraum (zum wesentlichen Teil) in der Slowakei ausgeübt.*

*Beweismittel: siehe Unterlagen*

*Stellungnahme: Am Finanzamt liegt noch ein großer Ordner mit eingereichten Unterlagen des Bf, der aufgrund seines Umfangs nicht eingescannt wurde. Dieser enthält Unterlagen zum Genossenschaftsobjekt und Jahresabrechnungen, Unterlagen von Versicherungen, Energie Burgenland, Sozialversicherung, GIS, Inkassobüro, Bezirkshauptmannschaft, Unterlagen zu Förderungen und Referenzen. Das Finanzamt beantragt die Beschwerde abzuweisen.*

## **Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **Rechtsgrundlagen**

#### **Nationales Recht**

§ 2 FLAG 1967 lautet:

*§ 2. (1) Anspruch auf Familienbeihilfe haben Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben,*

*a) für minderjährige Kinder,*

*b) für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und die für einen Beruf ausgebildet oder in einem erlernten Beruf in einer Fachschule fortgebildet werden, wenn ihnen durch den Schulbesuch die Ausübung ihres Berufes nicht möglich ist. Bei volljährigen Kindern, die eine in § 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, genannte Einrichtung besuchen, ist eine Berufsausbildung nur dann anzunehmen, wenn sie die vorgesehene Studienzeit pro Studienabschnitt um nicht mehr als ein Semester oder die vorgesehene Ausbildungszeit um nicht mehr als ein Ausbildungsjahr überschreiten. Wird ein Studienabschnitt in der vorgesehenen Studienzeit absolviert, kann einem weiteren Studienabschnitt ein Semester zugerechnet werden. Die Studienzeit wird durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis (zB Krankheit) oder nachgewiesenes Auslandsstudium verlängert. Dabei bewirkt eine Studienbehinderung von jeweils drei Monaten eine Verlängerung der Studienzeit um ein Semester. Zeiten als Studentenvertreterin oder Studentenvertreter nach dem Hochschülerschaftsgesetz 1998, BGBl. I Nr. 22/1999, sind unter Berücksichtigung der Funktion und der zeitlichen Inanspruchnahme bis zum Höchstmaß von vier Semestern nicht in die zur Erlangung der Familienbeihilfe vorgesehene höchstzulässige Studienzeit einzurechnen. Gleches gilt für die Vorsitzenden und die Sprecher der Heimvertretungen nach dem Studentenheimgesetz, BGBl. Nr. 291/1986. Der Bundesminister für Umwelt, Jugend und Familie hat durch Verordnung die näheren Voraussetzungen für diese Nichteinrechnung festzulegen. Zeiten des Mutterschutzes sowie die Pflege und Erziehung eines eigenen Kindes bis zur Vollendung des zweiten Lebensjahres hemmen den Ablauf der Studienzeit. Bei einem Studienwechsel gelten die in § 17 Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 305, angeführten Regelungen auch für den Anspruch auf Familienbeihilfe. Die Aufnahme als ordentlicher Hörer gilt als Anspruchsvoraussetzung für das erste Studienjahr. Anspruch ab dem zweiten Studienjahr besteht nur dann, wenn für ein vorhergehendes Studienjahr die Ablegung einer Teilprüfung der ersten Diplomprüfung*

*oder des ersten Rigorosums oder von Prüfungen aus Pflicht- und Wahlfächern des betriebenen Studiums im Gesamtumfang von acht Semesterwochenstunden oder im Ausmaß von 16 ECTS-Punkten nachgewiesen wird. Der Nachweis ist unabhängig von einem Wechsel der Einrichtung oder des Studiums durch Bestätigungen der im § 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 genannten Einrichtungen zu erbringen. Für eine Verlängerung des Nachweiszeitraumes gelten die für die Verlängerung der Studienzeit genannten Gründe sinngemäß,*

*c) für volljährige Kinder, die wegen einer vor Vollendung des 21. Lebensjahres oder während einer späteren Berufsausbildung, jedoch spätestens vor Vollendung des 25. Lebensjahres, eingetretenen körperlichen oder geistigen Behinderung voraussichtlich dauernd außerstande sind, sich selbst den Unterhalt zu verschaffen,*

*d) für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, für die Zeit zwischen dem Abschluss der Schulausbildung und dem Beginn einer weiteren Berufsausbildung, wenn die weitere Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach Abschluss der Schulausbildung begonnen wird,*

*e) für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, für die Zeit zwischen der Beendigung des Präsenz- oder Ausbildungs- oder Zivildienstes und dem Beginn oder der Fortsetzung der Berufsausbildung, wenn die Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach dem Ende des Präsenz- oder Zivildienstes begonnen oder fortgesetzt wird,*

*f) (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 111/2010)*

*g) für volljährige Kinder, die in dem Monat, in dem sie das 24. Lebensjahr vollenden, den Präsenz- oder Ausbildungsdienst oder Zivildienst leisten oder davor geleistet haben, bis längstens zur Vollendung des 25. Lebensjahres, sofern sie nach Ableistung des Präsenz- oder Ausbildungsdienstes oder Zivildienstes für einen Beruf ausgebildet oder in einem erlernten Beruf in einer Fachschule fortgebildet werden, wenn ihnen durch den Schulbesuch die Ausübung ihres Berufes nicht möglich ist; für Kinder, die eine in § 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 genannte Einrichtung besuchen, jedoch nur im Rahmen der in § 2 Abs. 1 lit. b vorgesehenen Studiendauer,*

*h) für volljährige Kinder, die erheblich behindert sind (§ 8 Abs. 5), das 25 Lebensjahr noch nicht vollendet haben und die für einen Beruf ausgebildet oder in einem erlernten Beruf in einer Fachschule fortgebildet werden, wenn ihnen durch den Schulbesuch die Ausübung ihres Berufes nicht möglich ist; § 2 Abs. 1 lit. b zweiter bis letzter Satz sind nicht anzuwenden,*

*i) für volljährige Kinder, die sich in dem Monat, in dem sie das 24. Lebensjahr vollenden, in Berufsausbildung befinden und die vor Vollendung des 24. Lebensjahrs ein Kind geboren haben oder an dem Tag, an dem sie das 24. Lebensjahr vollenden, schwanger sind, bis längstens zur Vollendung des 25. Lebensjahrs; für Kinder, die eine in § 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 genannte Einrichtung besuchen, jedoch nur im Rahmen der in § 2 Abs. 1 lit. b vorgesehenen Studiendauer,*

- j) für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr vollendet haben bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres, bis längstens zum erstmöglichen Abschluss eines Studiums, wenn sie
- aa) bis zu dem Kalenderjahr, in dem sie das 19. Lebensjahr vollendet haben, dieses Studium begonnen haben, und
  - bb) die gesetzliche Studiendauer dieses Studiums bis zum erstmöglichen Studienabschluss zehn oder mehr Semester beträgt, und
  - cc) die gesetzliche Studiendauer dieses Studiums nicht überschritten wird,
- k) für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr vollendet haben bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres, und die sich in Berufsausbildung befinden, wenn sie vor Vollendung des 24. Lebensjahres einmalig in der Dauer von acht bis zwölf Monaten eine freiwillige praktische Hilfstätigkeit bei einer von einem gemeinnützigen Träger der freien Wohlfahrtspflege zugewiesenen Einsatzstelle im Inland ausgeübt haben; für Kinder, die eine in § 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 genannte Einrichtung besuchen, jedoch nur im Rahmen der in § 2 Abs. 1 lit. b vorgesehenen Studiendauer,
- l) für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und die teilnehmen am
- aa) Freiwilligen Sozialjahr nach Abschnitt 2 des Freiwilligengesetzes, BGBl. I Nr. 17/2012,
  - bb) Freiwilligen Umweltschutzjahr nach Abschnitt 3 des Freiwilligengesetzes, BGBl. I Nr. 17/2012,
  - cc) Gedenkdienst, Friedens- und Sozialdienst im Ausland nach Abschnitt 4 des Freiwilligengesetzes, BGBl. I Nr. 17/2012,
  - dd) Europäischen Freiwilligendienst nach dem Beschluss Nr. 1719/2006/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 15. November 2006 über die Einführung des Programms „Jugend in Aktion“ im Zeitraum 2007 - 2013.
- (2) Anspruch auf Familienbeihilfe für ein im Abs 1 genanntes Kind hat die Person, zu deren Haushalt das Kind gehört. Eine Person, zu deren Haushalt das Kind nicht gehört, die jedoch die Unterhaltskosten für das Kind überwiegend trägt, hat dann Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn keine andere Person nach dem ersten Satz anspruchsberechtigt ist.
- (3) Im Sinne dieses Abschnittes sind Kinder einer Person
- a) deren Nachkommen,
  - b) deren Wahlkinder und deren Nachkommen,
  - c) deren Stiefkinder,
  - d) deren Pflegekinder (§§ 186 und 186 a des allgemeinen bürgerlichen Gesetzbuches).
- (4) Die Kosten des Unterhalts umfassen bei minderjährigen Kindern auch die Kosten der Erziehung und bei volljährigen Kindern, die für einen Beruf ausgebildet oder in ihrem Beruf fortgebildet werden, auch die Kosten der Berufsausbildung oder der Berufsfortbildung.

(5) Zum Haushalt einer Person gehört ein Kind dann, wenn es bei einheitlicher Wirtschaftsführung eine Wohnung mit dieser Person teilt. Die Haushaltszugehörigkeit gilt nicht als aufgehoben, wenn

- a) sich das Kind nur vorübergehend außerhalb der gemeinsamen Wohnung aufhält,
- b) das Kind für Zwecke der Berufsausübung notwendigerweise am Ort oder in der Nähe des Ortes der Berufsausübung eine Zweitunterkunft bewohnt,
- c) sich das Kind wegen eines Leidens oder Gebrechens nicht nur vorübergehend in Anstaltpflege befindet, wenn die Person zu den Kosten des Unterhalts mindestens in Höhe der Familienbeihilfe für ein Kind beiträgt; handelt es sich um ein erheblich behindertes Kind, erhöht sich dieser Betrag um den Erhöhungsbetrag für ein erheblich behindertes Kind (§ 8 Abs 4).

Ein Kind gilt bei beiden Elternteilen als haushaltszugehörig, wenn diese einen gemeinsamen Haushalt führen, dem das Kind angehört.

(6) Bezieht ein Kind Einkünfte, die durch Gesetz als einkommensteuerfrei erklärt sind, ist bei Beurteilung der Frage, ob ein Kind auf Kosten einer Person unterhalten wird, von dem um jene Einkünfte geminderten Betrag der Kosten des Unterhalts auszugehen; in diesen Fällen trägt eine Person die Kosten des Unterhalts jedoch nur dann überwiegend, wenn sie hiezu monatlich mindestens in einem Ausmaß beiträgt, das betragsmäßig der Familienbeihilfe für ein Kind (§ 8 Abs 2) oder, wenn es sich um ein erheblich behindertes Kind handelt, der Familienbeihilfe für ein erheblich behindertes Kind (§ 8 Abs 2 und 4) entspricht.

(7) Unterhaltsleistungen auf Grund eines Ausgedinges gelten als auf Kosten des Unterhaltsleistenden erbracht, wenn der Unterhaltsleistende mit dem Empfänger der Unterhaltsleistungen verwandt oder verschwägert ist; solche Unterhaltsleistungen zählen für den Anspruch auf Familienbeihilfe auch nicht als eigene Einkünfte des Kindes.

(8) Personen haben nur dann Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn sie den Mittelpunkt der Lebensinteressen im Bundesgebiet haben. Eine Person hat den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in dem Staat, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat.

§ 2a FLAG 1967 lautet:

§ 2a. (1) Gehört ein Kind zum gemeinsamen Haushalt der Eltern, so geht der Anspruch des Elternteiles, der den Haushalt überwiegend führt, dem Anspruch des anderen Elternteiles vor. Bis zum Nachweis des Gegenteils wird vermutet, daß die Mutter den Haushalt überwiegend führt.

(2) In den Fällen des Abs. 1 kann der Elternteil, der einen vorrangigen Anspruch hat, zugunsten des anderen Elternteiles verzichten. Der Verzicht kann auch rückwirkend abgegeben werden, allerdings nur für Zeiträume, für die die Familienbeihilfe noch nicht bezogen wurde. Der Verzicht kann widerrufen werden.

§ 4 FLAG 1967 lautet:

§ 4. (1) Personen, die Anspruch auf eine gleichartige ausländische Beihilfe haben, haben keinen Anspruch auf Familienbeihilfe.

(2) Österreichische Staatsbürger, die gemäß Abs. 1 oder gemäß § 5 Abs. 5 vom Anspruch auf die Familienbeihilfe ausgeschlossen sind, erhalten eine Ausgleichszahlung, wenn die Höhe der gleichartigen ausländischen Beihilfe, auf die sie oder eine andere Person (§ 5 Abs. 5) Anspruch haben, geringer ist als die Familienbeihilfe, die ihnen nach diesem Bundesgesetz ansonsten zu gewähren wäre.

(3) Die Ausgleichszahlung wird in Höhe des Unterschiedsbetrages zwischen der gleichartigen ausländischen Beihilfe und der Familienbeihilfe, die nach diesem Bundesgesetz zu gewähren wäre, geleistet.

(4) Die Ausgleichszahlung ist jährlich nach Ablauf des Kalenderjahres, wenn aber der Anspruch auf die gleichartige ausländische Beihilfe früher erlischt, nach Erlöschen dieses Anspruches über Antrag zu gewähren.

(5) Die in ausländischer Währung gezahlten gleichartigen ausländischen Beihilfen sind nach den vom Bundesministerium für Finanzen auf Grund des § 4 Abs. 8 des Umsatzsteuergesetzes 1972, BGBI. Nr. 223/1972, in der „Wiener Zeitung“ kundgemachten jeweiligen Durchschnittskursen in inländische Währung umzurechnen.

(6) Die Ausgleichszahlung gilt als Familienbeihilfe im Sinne dieses Bundesgesetzes; die Bestimmungen über die Höhe der Familienbeihilfe finden jedoch auf die Ausgleichszahlung keine Anwendung.

(7) Der Anspruch auf die Ausgleichszahlung geht auf die Kinder, für die sie zu gewähren ist, über, wenn der Anspruchsberechtigte vor rechtzeitiger Geltendmachung des Anspruches gestorben ist. Sind mehrere anspruchsberechtigte Kinder vorhanden, ist die Ausgleichszahlung durch die Anzahl der anspruchsberechtigten Kinder zu teilen.

Gemäß § 5 Abs. 3 FLAG 1967 besteht unter anderem kein Anspruch auf Familienbeihilfe für Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten.

§§ 10, 11, 12, 13 FLAG 1967 lauten:

§ 10. (1) Die Familienbeihilfe wird, abgesehen von den Fällen des § 10a, nur auf Antrag gewährt; die Erhöhung der Familienbeihilfe für ein erheblich behindertes Kind (§ 8 Abs. 4) ist besonders zu beantragen.

(2) Die Familienbeihilfe wird vom Beginn des Monats gewährt, in dem die Voraussetzungen für den Anspruch erfüllt werden. Der Anspruch auf Familienbeihilfe erlischt mit Ablauf des Monats, in dem eine Anspruchsvoraussetzung wegfällt oder ein Ausschließungsgrund hinzukommt.

(3) Die Familienbeihilfe und die erhöhte Familienbeihilfe für ein erheblich behindertes Kind (§ 8 Abs. 4) werden höchstens für fünf Jahre rückwirkend vom Beginn des Monats der

Antragstellung gewährt. In bezug auf geltend gemachte Ansprüche ist § 209 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961, anzuwenden.

(4) Für einen Monat gebührt Familienbeihilfe nur einmal.

(5) Minderjährige, die das 16. Lebensjahr vollendet haben, bedürfen zur Geltendmachung des Anspruches auf die Familienbeihilfe und zur Empfangnahme der Familienbeihilfe nicht der Einwilligung des gesetzlichen Vertreters.

§ 11. (1) Die Familienbeihilfe wird, abgesehen von den Fällen des § 4, monatlich durch das Wohnsitzfinanzamt automatisiert ausgezahlt.

(2) Die Auszahlung erfolgt durch Überweisung auf ein Girokonto bei einer inländischen oder ausländischen Kreditunternehmung. Bei berücksichtigungswürdigen Umständen erfolgt die Auszahlung mit Baranweisung.

(3) Die Gebühren für die Auszahlung der Familienbeihilfe im Inland sind aus allgemeinen Haushaltssmitteln zu tragen.

§ 12. (1) Das Wohnsitzfinanzamt hat bei Entstehen oder Wegfall eines Anspruches auf Familienbeihilfe eine Mitteilung auszustellen. Eine Mitteilung über den Bezug der Familienbeihilfe ist auch über begründetes Ersuchen der die Familienbeihilfe beziehenden Person auszustellen.

(2) Wird die Auszahlung der Familienbeihilfe eingestellt, ist die Person, die bislang die Familienbeihilfe bezogen hat, zu verständigen.

§ 13. Über Anträge auf Gewährung der Familienbeihilfe hat das nach dem Wohnsitz oder dem gewöhnlichen Aufenthalt der antragstellenden Person zuständige Finanzamt zu entscheiden. Insoweit einem Antrag nicht oder nicht vollinhaltlich stattzugeben ist, ist ein Bescheid zu erlassen.

§ 53 FLAG 1967 lautet:

§ 53. (1) Staatsbürger von Vertragsparteien des Übereinkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR) sind, soweit es sich aus dem genannten Übereinkommen ergibt, in diesem Bundesgesetz österreichischen Staatsbürgern gleichgestellt. Hierbei ist der ständige Aufenthalt eines Kindes in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums nach Maßgabe der gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen dem ständigen Aufenthalt eines Kindes in Österreich gleichzuhalten.

(2) Die Gleichstellung im Sinne des Abs. 1 gilt auch im Bereich der Amtssitzabkommen sowie Privilegienabkommen, soweit diese für Angestellte internationaler Einrichtungen und haushaltsgeschäftige Familienmitglieder nicht österreichischer Staatsbürgerschaft einen Leistungsausschluss aus dem Familienlastenausgleich vorsehen.

(3) § 41 ist im Rahmen der Koordinierung der sozialen Sicherheit im Europäischen Wirtschaftsraum mit der Maßgabe anzuwenden, dass ein Dienstnehmer im Bundesgebiet als beschäftigt gilt, wenn er den österreichischen Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit unterliegt.

§ 33 Abs. 3 EStG 1988 lautet:

(3) Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, steht im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zu. Für Kinder, die sich ständig außerhalb eines Mitgliedstaates der Europäischen Union, eines Staates des Europäischen Wirtschaftsraumes oder der Schweiz aufhalten, steht kein Kinderabsetzbetrag zu. Wurden Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen, ist § 26 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 anzuwenden.

§ 278 BAO lautet:

§ 278. (1) Ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes

- a) weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen (§ 260) noch
- b) als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandlos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären,

so kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

(2) Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

(3) Im weiteren Verfahren sind die Abgabenbehörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im aufhebenden Beschluss dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Dies gilt auch dann, wenn der Beschluss einen kürzeren Zeitraum als der spätere Bescheid umfasst.

## Unionsrecht

Das maßgebende Unionsrecht findet sich insbesondere in der Verordnung (EG) Nr. 883/2004 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 29. April 2004 zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit (VO, Grundverordnung) und in der hierzu ergangenen Verordnung (EG) Nr. 987/2009 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. September 2009 zur Festlegung der Modalitäten für die Durchführung der Verordnung (EG) Nr. 883/2004 über die Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit (DVO, Durchführungsverordnung).

Diese Verordnungen sind anwendbar, wenn, so wie hier, ein Sachverhalt vorliegt, der zwei oder mehr Mitgliedstaaten berührt. Sie ist auf Unionsbürger, Staatenlose und Flüchtlinge anwendbar, und zwar für alle versicherten Personen und deren Angehörige.

Nach dem Unionsrecht unterliegen Personen, für die die VO gilt, immer nur den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaates (Art. 11 Abs. 1 VO), wobei bei nachrangiger Zuständigkeit der andere Mitgliedstaat zu einer Differenzzahlung verpflichtet sein kann (Art. 68 VO). In der Regel sind dies gemäß Art. 11 Abs. 3 lit. a VO die Rechtsvorschriften des Beschäftigungsstaates, also jenes Staates, in welchem eine selbständige oder nichtselbständige Tätigkeit ausgeübt wird, anzuwenden (vgl. Czaszar in Czaszar/Lenneis/Wanke, FLAG, § 53 Rz 60).

### **Verordnung (EG) Nr. 883/2004 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 29. April 2004 zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit**

Für den Streitzeitraum ist die Verordnung (EG) Nr. 883/2004 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 29. April 2004 zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit (im Folgenden: VO 883/2004) maßgebend.

Die VO 883/2004 gilt nach ihrem Art. 3 Abs. 1 Buchstabe j für alle Rechtsvorschriften über Zweige der sozialen Sicherheit, welche Familienleistungen betreffen. Die in Rede stehende Familienbeihilfe ist eine Familienleistung.

Nach Art. 2 Abs. 1 VO 883/2004 gilt diese Verordnung für Staatsangehörige eines Mitgliedstaats, Staatenlose und Flüchtlinge mit Wohnort in dem Mitgliedstaat, für die die Rechtsvorschriften eines oder mehrerer Mitgliedstaaten gelten oder galten, sowie für ihre Familienangehörigen und Hinterbliebenen.

Zu den Familienangehörigen zählt Art. 1 Abs. 1 Buchst. i Z 1 Unterbuchst. i VO 883/2004 jede Person, die in den Rechtsvorschriften, nach denen die Leistungen gewährt werden, als Familienangehöriger bestimmt oder anerkannt oder als Haushaltsangehöriger bezeichnet wird. Wird nach den anzuwendenden nationalen Rechtsvorschriften eine Person nur dann als Familien- oder Haushaltsangehöriger angesehen, wenn sie mit dem Versicherten oder dem Rentner in häuslicher Gemeinschaft lebt, so gilt gemäß Art. 1 Abs. 1 lit. i Z 3 VO 883/2004 diese Voraussetzung als erfüllt, wenn der Unterhalt der betreffenden Person überwiegend von dem Versicherten oder dem Rentner bestritten wird.

Art. 4 VO 883/2004 zufolge haben die Personen, für die diese Verordnung gilt, die gleichen Rechte und Pflichten aufgrund der Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats wie die Staatsangehörigen dieses Staates.

Personen, für die diese Verordnung gilt, unterliegen nach Art. 11 Abs. 1 VO 883/2004 den Rechtsvorschriften nur eines Mitgliedstaats.

Art. 11 VO 883/2004 lautet auszugsweise:

## **Artikel 11**

### **Allgemeine Regelung**

*(1) Personen, für die diese Verordnung gilt, unterliegen den Rechtsvorschriften nur eines Mitgliedstaats. Welche Rechtsvorschriften dies sind, bestimmt sich nach diesem Titel.*

*(2) Für die Zwecke dieses Titels wird bei Personen, die aufgrund oder infolge ihrer Beschäftigung oder selbstständigen Erwerbstätigkeit eine Geldleistung beziehen, davon ausgegangen, dass sie diese Beschäftigung oder Tätigkeit ausüben. Dies gilt nicht für Invaliditäts-, Alters- oder Hinterbliebenenrenten oder für Renten bei Arbeitsunfällen oder Berufskrankheiten oder für Geldleistungen bei Krankheit, die eine Behandlung von unbegrenzter Dauer abdecken.*

*(3) Vorbehaltlich der Artikel 12 bis 16 gilt Folgendes:*

*a) eine Person, die in einem Mitgliedstaat eine Beschäftigung oder selbstständige Erwerbstätigkeit ausübt, unterliegt den Rechtsvorschriften dieses Mitgliedstaats;*

*b) ein Beamter unterliegt den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats, dem die ihn beschäftigende Verwaltungseinheit angehört;*

*c) eine Person, die nach den Rechtsvorschriften des Wohnmitgliedstaats Leistungen bei Arbeitslosigkeit gemäß Artikel 65 erhält, unterliegt den Rechtsvorschriften dieses Mitgliedstaats;*

*d) eine zum Wehr- oder Zivildienst eines Mitgliedstaats einberufene oder wiedereinberufene Person unterliegt den Rechtsvorschriften dieses Mitgliedstaats;*

*e) jede andere Person, die nicht unter die Buchstaben a) bis d) fällt, unterliegt unbeschadet anders lautender Bestimmungen dieser Verordnung, nach denen ihr Leistungen aufgrund der Rechtsvorschriften eines oder mehrerer anderer Mitgliedstaaten zustehen, den Rechtsvorschriften des Wohnmitgliedstaats....*

Art. 13 VO 883/2004 lautet:

## **Artikel 13**

### **Ausübung von Tätigkeiten in zwei oder mehr Mitgliedstaaten**

*(1) Eine Person, die gewöhnlich in zwei oder mehr Mitgliedstaaten eine Beschäftigung ausübt, unterliegt:*

*a) den Rechtsvorschriften des Wohnmitgliedstaats, wenn sie dort einen wesentlichen Teil ihrer Tätigkeit ausübt, oder*

*b) wenn sie im Wohnmitgliedstaat keinen wesentlichen Teil ihrer Tätigkeit ausübt,*

*i) den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats, in dem das Unternehmen oder der Arbeitgeber seinen Sitz oder Wohnsitz hat, sofern sie bei einem Unternehmen bzw. einem Arbeitgeber beschäftigt ist, oder*

- ii) den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats, in dem die Unternehmen oder Arbeitgeber ihren Sitz oder Wohnsitz haben, wenn sie bei zwei oder mehr Unternehmen oder Arbeitgebern beschäftigt ist, die ihren Sitz oder Wohnsitz in nur einem Mitgliedstaat haben, oder*
- iii) den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats, in dem das Unternehmen oder der Arbeitgeber außerhalb des Wohnmitgliedstaats seinen Sitz oder Wohnsitz hat, sofern sie bei zwei oder mehr Unternehmen oder Arbeitgebern beschäftigt ist, die ihre Sitze oder Wohnsitze in zwei Mitgliedstaaten haben, von denen einer der Wohnmitgliedstaat ist, oder*
- iv) den Rechtsvorschriften des Wohnmitgliedstaats, sofern sie bei zwei oder mehr Unternehmen oder Arbeitgebern beschäftigt ist, von denen mindestens zwei ihren Sitz oder Wohnsitz in verschiedenen Mitgliedstaaten außerhalb des Wohnmitgliedstaats haben.*

*(2) Eine Person, die gewöhnlich in zwei oder mehr Mitgliedstaaten eine selbstständige Erwerbstätigkeit ausübt, unterliegt:*

- a) den Rechtsvorschriften des Wohnmitgliedstaats, wenn sie dort einen wesentlichen Teil ihrer Tätigkeit ausübt,*  
*oder*
- b) den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats, in dem sich der Mittelpunkt ihrer Tätigkeiten befindet, wenn sie nicht in einem der Mitgliedstaaten wohnt, in denen sie einen wesentlichen Teil ihrer Tätigkeit ausübt.*

*(3) Eine Person, die gewöhnlich in verschiedenen Mitgliedstaaten eine Beschäftigung und eine selbstständige Erwerbstätigkeit ausübt, unterliegt den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats, in dem sie eine Beschäftigung ausübt, oder, wenn sie eine solche Beschäftigung in zwei oder mehr Mitgliedstaaten ausübt, den nach Absatz 1 bestimmten Rechtsvorschriften.*

*(4) Eine Person, die in einem Mitgliedstaat als Beamter beschäftigt ist und die eine Beschäftigung und/oder eine selbstständige Erwerbstätigkeit in einem oder mehreren anderen Mitgliedstaaten ausübt, unterliegt den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats, dem die sie beschäftigende Verwaltungseinheit angehört.*

*(5) Die in den Absätzen 1 bis 4 genannten Personen werden für die Zwecke der nach diesen Bestimmungen ermittelten Rechtsvorschriften so behandelt, als ob sie ihre gesamte Beschäftigung oder selbstständige Erwerbstätigkeit in dem betreffenden Mitgliedstaat ausüben und dort ihre gesamten Einkünfte erzielen würden.*

*Nach Art. 67 VO 883/2004 hat eine Person auch für Familienangehörige, die in einem anderen Mitgliedstaat wohnen, Anspruch auf Familienleistungen nach den Rechtsvorschriften des zuständigen Mitgliedstaats, als ob die Familienangehörigen in diesem Mitgliedstaat wohnen würden.*

Art. 68 VO 883/2004 lautet:

## *Prioritätsregeln bei Zusammentreffen von Ansprüchen*

*(1) Sind für denselben Zeitraum und für dieselben Familienangehörigen Leistungen nach den Rechtsvorschriften mehrerer Mitgliedstaaten zu gewähren, so gelten folgende Prioritätsregeln:*

*a) Sind Leistungen von mehreren Mitgliedstaaten aus unterschiedlichen Gründen zu gewähren, so gilt folgende Rangfolge: an erster Stelle stehen die durch eine Beschäftigung oder eine selbstständige Erwerbstätigkeit ausgelösten Ansprüche, darauf folgen die durch den Bezug einer Rente ausgelösten Ansprüche und schließlich die durch den Wohnort ausgelösten Ansprüche.*

*b) Sind Leistungen von mehreren Mitgliedstaaten aus denselben Gründen zu gewähren, so richtet sich die Rangfolge nach den folgenden subsidiären Kriterien:*

*i) bei Ansprüchen, die durch eine Beschäftigung oder eine selbstständige Erwerbstätigkeit ausgelöst werden: der Wohnort der Kinder, unter der Voraussetzung, dass dort eine solche Tätigkeit ausgeübt wird, und subsidiär gegebenenfalls die nach den widerstreitenden Rechtsvorschriften zu gewährende höchste Leistung. Im letztgenannten Fall werden die Kosten für die Leistungen nach in der Durchführungsverordnung festgelegten Kriterien aufgeteilt;*

*ii) bei Ansprüchen, die durch den Bezug einer Rente ausgelöst werden: der Wohnort der Kinder, unter der Voraussetzung, dass nach diesen Rechtsvorschriften eine Rente geschuldet wird, und subsidiär gegebenenfalls die längste Dauer der nach den widerstreitenden Rechtsvorschriften zurückgelegten Versicherungs- oder Wohnzeiten;*

*iii) bei Ansprüchen, die durch den Wohnort ausgelöst werden: der Wohnort der Kinder.*

*(2) Bei Zusammentreffen von Ansprüchen werden die Familienleistungen nach den Rechtsvorschriften gewährt, die nach Absatz 1 Vorrang haben. Ansprüche auf Familienleistungen nach anderen widerstreitenden Rechtsvorschriften werden bis zur Höhe des nach den vorrangig geltenden Rechtsvorschriften vorgesehenen Betrags ausgesetzt; erforderlichenfalls ist ein Unterschiedsbetrag in Höhe des darüber hinausgehenden Betrags der Leistungen zu gewähren. Ein derartiger Unterschiedsbetrag muss jedoch nicht für Kinder gewährt werden, die in einem anderen Mitgliedstaat wohnen, wenn der entsprechende Leistungsanspruch ausschließlich durch den Wohnort ausgelöst wird.*

*(3) Wird nach Artikel 67 beim zuständigen Träger eines Mitgliedstaats, dessen Rechtsvorschriften gelten, aber nach den Prioritätsregeln der Absätze 1 und 2 des vorliegenden Artikels nachrangig sind, ein Antrag auf Familienleistungen gestellt, so gilt Folgendes:*

*a) Dieser Träger leitet den Antrag unverzüglich an den zuständigen Träger des Mitgliedstaats weiter, dessen Rechtsvorschriften vorrangig gelten, teilt dies der betroffenen Person mit und zahlt unbeschadet der Bestimmungen der Durchführungsverordnung über*

*die vorläufige Gewährung von Leistungen erforderlichenfalls den in Absatz 2 genannten Unterschiedsbetrag;*

*b) der zuständige Träger des Mitgliedstaats, dessen Rechtsvorschriften vorrangig gelten, bearbeitet den Antrag, als ob er direkt bei ihm gestellt worden wäre; der Tag der Einreichung des Antrags beim ersten Träger gilt als der Tag der Einreichung bei dem Träger, der vorrangig zuständig ist.*

**Verordnung (EG) Nr. 987/2009 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. September 2009 zur Festlegung der Modalitäten für die Durchführung der Verordnung (EG) Nr. 883/2004 über die Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit**

Die Verordnung enthält Durchführungsbestimmungen zur VO 883/2004.

Art. 11 VO 987/2009 lautet:

*(1) Besteht eine Meinungsverschiedenheit zwischen den Trägern von zwei oder mehreren Mitgliedstaaten über die Feststellung des Wohnortes einer Person, für die die Grundverordnung gilt, so ermitteln diese Träger im gegenseitigen Einvernehmen den Mittelpunkt der Interessen dieser Person und stützen sich dabei auf eine Gesamtbewertung aller vorliegenden Angaben zu den einschlägigen Fakten, wozu gegebenenfalls die Folgenden gehören können:*

*a) Dauer und Kontinuität des Aufenthalts im Hoheitsgebiet des betreffenden Mitgliedstaats;*

*b) die Situation der Person, einschließlich*

*i) der Art und der spezifischen Merkmale jeglicher ausgeübten Tätigkeit, insbesondere des Ortes, an dem eine solche Tätigkeit in der Regel ausgeübt wird, der Dauerhaftigkeit der Tätigkeit und der Dauer jedes Arbeitsvertrags,*

*ii) ihrer familiären Verhältnisse und familiären Bindungen,*

*iii) der Ausübung einer nicht bezahlten Tätigkeit,*

*iv) im Falle von Studierenden ihrer Einkommensquelle,*

*v) ihrer Wohnsituation, insbesondere deren dauerhafter Charakter,*

*vi) des Mitgliedstaats, der als der steuerliche Wohnsitz der Person gilt.*

*(2) Können die betreffenden Träger nach Berücksichtigung der auf die maßgebenden Fakten gestützten verschiedenen Kriterien nach Absatz 1 keine Einigung erzielen, gilt der Wille der Person, wie er sich aus diesen Fakten und Umständen erkennen lässt, unter Einbeziehung insbesondere der Gründe, die die Person zu einem Wohnortwechsel veranlasst haben, bei der Bestimmung des tatsächlichen Wohnortes dieser Person als ausschlaggebend.*

Art. 14 VO 987/2009 lautet:

#### **Artikel 14**

##### **Nähere Vorschriften zu den Artikeln 12 und 13 der Grundverordnung**

- (1) Bei der Anwendung von Artikel 12 Absatz 1 der Grundverordnung umfassen die Worte „eine Person, die in einem Mitgliedstaat für Rechnung eines Arbeitgebers, der gewöhnlich dort tätig ist, eine Beschäftigung ausübt und die von diesem Arbeitgeber in einen anderen Mitgliedstaat entsandt wird“ auch eine Person, die im Hinblick auf die Entsendung in einen anderen Mitgliedstaat eingestellt wird, vorausgesetzt die betreffende Person unterliegt unmittelbar vor Beginn ihrer Beschäftigung bereits den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats, in dem das Unternehmen, bei dem sie eingestellt wird, seinen Sitz hat.
- (2) Bei der Anwendung von Artikel 12 Absatz 1 der Grundverordnung beziehen sich die Worte „der gewöhnlich dort tätig ist“ auf einen Arbeitgeber, der gewöhnlich andere nennenswerte Tätigkeiten als reine interne Verwaltungstätigkeiten auf dem Hoheitsgebiet des Mitgliedstaats, in dem das Unternehmen niedergelassen ist, ausübt, unter Berücksichtigung aller Kriterien, die die Tätigkeit des betreffenden Unternehmens kennzeichnen; die maßgebenden Kriterien müssen auf die Besonderheiten eines jeden Arbeitgebers und die Eigenart der ausgeübten Tätigkeiten abgestimmt sein.
- (3) Bei der Anwendung von Artikel 12 Absatz 2 der Grundverordnung beziehen sich die Worte „eine Person, die gewöhnlich in einem Mitgliedstaat eine selbständige Erwerbstätigkeit ausübt“ auf eine Person, die üblicherweise nennenswerte Tätigkeiten auf dem Hoheitsgebiet des Mitgliedstaats ausübt, in dem sie ansässig ist. Insbesondere muss die Person ihre Tätigkeit bereits einige Zeit vor dem Zeitpunkt, ab dem sie die Bestimmungen des genannten Artikels in Anspruch nehmen will, ausgeübt haben und muss während jeder Zeit ihrer vorübergehenden Tätigkeit in einem anderen Mitgliedstaat in dem Mitgliedstaat, in dem sie ansässig ist, den für die Ausübung ihrer Tätigkeit erforderlichen Anforderungen weiterhin genügen, um die Tätigkeit bei ihrer Rückkehr fortsetzen zu können.
- (4) Bei der Anwendung von Artikel 12 Absatz 2 der Grundverordnung kommt es für die Feststellung, ob die Erwerbstätigkeit, die ein Selbständiger in einem anderen Mitgliedstaat ausübt, eine „ähnliche“ Tätigkeit wie die gewöhnlich ausgeübte selbständige Erwerbstätigkeit ist, auf die tatsächliche Eigenart der Tätigkeit und nicht darauf an, ob dieser andere Mitgliedstaat diese Tätigkeit als Beschäftigung oder selbständige Erwerbstätigkeit qualifiziert.
- (5) Bei der Anwendung von Artikel 13 Absatz 1 der Grundverordnung beziehen sich die Worte „eine Person, die gewöhnlich in zwei oder mehr Mitgliedstaaten eine Beschäftigung ausübt“ insbesondere auf eine Person,

a) die eine Tätigkeit in einem Mitgliedstaat beibehält, aber zugleich eine gesonderte Tätigkeit in einem oder mehreren anderen Mitgliedstaaten ausübt, und zwar unabhängig von der Dauer oder der Eigenart dieser gesonderten Tätigkeit;

b) die kontinuierlich Tätigkeiten alternierend in zwei oder mehr Mitgliedstaaten nachgeht, mit der Ausnahme von unbedeutenden Tätigkeiten, und zwar unabhängig von der Häufigkeit oder der Regelmäßigkeit des Alternierens.

(6) Bei der Anwendung von Artikel 13 Absatz 2 der Grundverordnung beziehen sich die Worte „eine Person, die gewöhnlich in zwei oder mehr Mitgliedstaaten eine selbständige Erwerbstätigkeit ausübt“ insbesondere auf eine Person, die gleichzeitig oder abwechselnd eine oder mehrere gesonderte selbständige Tätigkeiten in zwei oder mehr Mitgliedstaaten ausübt, und zwar unabhängig von der Eigenart dieser Tätigkeiten.

(7) Um die Tätigkeiten nach den Absätzen 5 und 6 von den in Artikel 12 Absätze 1 und 2 der Grundverordnung beschriebenen Situationen zu unterscheiden, ist die Dauer der Tätigkeit in einem oder weiteren Mitgliedstaaten (ob dauerhaft, kurzfristiger oder vorübergehender Art) entscheidend. Zu diesem Zweck erfolgt eine Gesamtbewertung aller maßgebenden Fakten, einschließlich insbesondere, wenn es sich um einen Arbeitnehmer handelt, des Arbeitsortes, wie er im Arbeitsvertrag definiert ist.

(8) Bei der Anwendung von Artikel 13 Absätze 1 und 2 der Grundverordnung bedeutet die Ausübung „eines wesentlichen Teils der Beschäftigung oder selbständigen Erwerbstätigkeit“ in einem Mitgliedstaat, dass der Arbeitnehmer oder Selbständige dort einen quantitativ erheblichen Teil seiner Tätigkeit ausübt, was aber nicht notwendigerweise der größte Teil seiner Tätigkeit sein muss.

Um festzustellen, ob ein wesentlicher Teil der Tätigkeit in einem Mitgliedstaat ausgeübt wird, werden folgende Orientierungskriterien herangezogen:

a) im Falle einer Beschäftigung die Arbeitszeit und/oder das Arbeitsentgelt und

b) im Falle einer selbständigen Erwerbstätigkeit der Umsatz, die Arbeitszeit, die Anzahl der erbrachten Dienstleistungen und/oder das Einkommen.

Wird im Rahmen einer Gesamtbewertung bei den genannten Kriterien ein Anteil von weniger als 25 % erreicht, so ist dies ein Anzeichen dafür, dass ein wesentlicher Teil der Tätigkeit nicht in dem entsprechenden Mitgliedstaat ausgeübt wird.

(9) Bei der Anwendung von Artikel 13 Absatz 2 Buchstabe b der Grundverordnung wird bei Selbständigen der „Mittelpunkt ihrer Tätigkeiten“ anhand sämtlicher Merkmale bestimmt, die ihre berufliche Tätigkeit kennzeichnen; hierzu gehören namentlich der Ort, an dem sich die feste und ständige Niederlassung befindet, von dem aus die betreffende Person ihre Tätigkeiten ausübt, die gewöhnliche Art oder die Dauer der ausgeübten Tätigkeiten, die Anzahl der erbrachten Dienstleistungen sowie der sich aus sämtlichen Umständen ergebende Wille der betreffenden Person.

(10) Für die Festlegung der anzuwendenden Rechtsvorschriften nach den Absätzen 8 und 9 berücksichtigen die betroffenen Träger die für die folgenden 12 Kalendermonate angenommene Situation.

(11) Für eine Person, die ihre Beschäftigung in zwei oder mehreren Mitgliedstaaten für einen Arbeitgeber ausübt, der seinen Sitz außerhalb des Hoheitsgebiets der Union hat, gelten die Rechtsvorschriften des Wohnmitgliedstaats, wenn diese Person in einem Mitgliedstaat wohnt, in dem sie keine wesentliche Tätigkeit ausübt.

Art. 16 VO 987/2009 lautet:

#### Artikel 16

##### Verfahren bei der Anwendung von Artikel 13 der Grundverordnung

(1) Eine Person, die in zwei oder mehreren Mitgliedstaaten eine Tätigkeit ausübt, teilt dies dem von der zuständigen Behörde ihres Wohnmitgliedstaats bezeichneten Träger mit.

(2) Der bezeichnete Träger des Wohnorts legt unter Berücksichtigung von Artikel 13 der Grundverordnung und von Artikel 14 der Durchführungsverordnung unverzüglich fest, welchen Rechtsvorschriften die betreffende Person unterliegt. Diese erste Festlegung erfolgt vorläufig. Der Träger unterrichtet die bezeichneten Träger jedes Mitgliedstaats, in dem die Person eine Tätigkeit ausübt, über seine vorläufige Festlegung.

(3) Die vorläufige Festlegung der anzuwendenden Rechtsvorschriften nach Absatz 2 erhält binnen zwei Monaten, nachdem die von den zuständigen Behörden des betreffenden Mitgliedstaats bezeichneten Träger davon in Kenntnis gesetzt wurden, endgültigen Charakter, es sei denn, die anzuwendenden Rechtsvorschriften wurden bereits auf der Grundlage von Absatz 4 endgültig festgelegt, oder mindestens einer der betreffenden Träger setzt den von der zuständigen Behörde des Wohnmitgliedstaats bezeichneten Träger vor Ablauf dieser zweimonatigen Frist davon in Kenntnis, dass er die Festlegung noch nicht akzeptieren kann oder diesbezüglich eine andere Auffassung vertritt.

(4) Ist aufgrund bestehender Unsicherheit bezüglich der Bestimmung der anzuwendenden Rechtsvorschriften eine Kontaktaufnahme zwischen den Trägern oder Behörden zweier oder mehrerer Mitgliedstaaten erforderlich, so werden auf Ersuchen eines oder mehrerer der von den zuständigen Behörden der betreffenden Mitgliedstaaten bezeichneten Träger oder auf Ersuchen der zuständigen Behörden selbst die geltenden Rechtsvorschriften unter Berücksichtigung von Artikel 13 der Grundverordnung und der einschlägigen Bestimmungen von Artikel 14 der Durchführungsverordnung einvernehmlich festgelegt.

Sind die betreffenden Träger oder zuständigen Behörden unterschiedlicher Auffassung, so bemühen diese sich nach den vorstehenden Bedingungen um Einigung; es gilt Artikel 6 der Durchführungsverordnung.

- (5) *Der zuständige Träger des Mitgliedstaats, dessen Rechtsvorschriften entweder vorläufig oder endgültig als anwendbar bestimmt werden, teilt dies unverzüglich der betreffenden Person mit.*
- (6) *Unterlässt eine Person die Mitteilung nach Absatz 1, so erfolgt die Anwendung dieses Artikels auf Initiative des Trägers, der von der zuständigen Behörde des Wohnmitgliedstaats bezeichnet wurde, sobald er — möglicherweise durch einen anderen betroffenen Träger — über die Situation der Person unterrichtet wurde.*

## **Neuerliche Zurückverweisung an die belangte Behörde**

Noch immer ist die Sache nicht entscheidungsreif.

Der angefochtene Rückforderungsbescheid vom 20.10.2016 und die Beschwerdevorentscheidung vom 25.7.2017 sind gemäß § 278 Abs. 1 BAO aufzuheben.

Die Sache wird an das Finanzamt neuerlich zurückverwiesen.

Zur Begründung ist auf die den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens bekannten und oben wiedergegebenen zutreffenden Ausführungen in der Beschwerde vom 24.11.2016 zu verweisen.

Das Bundesfinanzgericht hat mit Beschluss BFG 25.5.2016, RV/7100414/2016 insgesamt 13 näher dargestellte Ermittlungen (zu den einzelnen Ermittlungsschritten siehe oben bei der teilweisen Wiedergabe des Beschlusses) jedenfalls für erforderlich gehalten.

Unter Missachtung der Bindung der belangten Behörde an diese Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichts gemäß § 278 Abs. 3 BAO hat das Finanzamt vor Erlassung des nunmehr angefochtenen Bescheids von diesen aufgetragenen 13 Ermittlungsschritten nur einen beschlusskonform und einen weiteren nur teilweise beschlusskonform umgesetzt:

Das Finanzamt hat beschlusskonform erhoben, ob und für welche Zeiträume Wohnsitzmeldungen für die einzelnen Familienmitglieder in Wohnort\_Ö bestanden haben bzw. bestehen (Ermittlungsschritt [1], siehe OZ 16).

Das Finanzamt hat anstatt eines Amtshilfeersuchens an die zuständige slowakische Behörde "zu untersuchen, über welchen Wohnsitz oder welche Wohnsitze der Bf und/oder seine Familie im Beschwerdezeitraum in der Slowakei verfügt haben und in welcher Form diese genutzt wurden" (Ermittlungsschritt [3]) den Bf ersucht, "alle An- und Abmeldebestätigungen der slowakischen Meldebehörden für alle Familienmitglieder im Zeitraum November 2012 bis laufend" vorzulegen. Der Bf kam diesem Ersuchen durch Vorlage zweier Bestätigungen im Original und Übersetzung nach. Damit wurde Ermittlungsschritt [3] nur teilweise vorgenommen. Nach wie vor bleibt ungeklärt, ob es weitere Wohnsitze des Bf und seiner Familie in der Slowakei gab und in welcher Form diese genutzt wurden.

Das Finanzamt hat ohne darüber hinaus die ihm aufgetragenen Ermittlungen durchzuführen, neuerlich einen Rückforderungsbescheid erlassen. Dieser Bescheid wurde zwar sehr ausführlich begründet, die Begründung steht aber im Widerspruch zu der bindenden Rechtsanschauung des Bundesfinanzgerichts, dass die bisher durchgeführten Ermittlungen allein nicht geeignet sind, die vom Finanzamt angenommenen Feststellungen zu treffen und die vom Finanzamt angenommenen rechtlichen Schlüsse zu ziehen.

Anstatt wenigstens im Beschwerdeverfahren die aufgetragenen Ermittlungen nachzuholen, hat das Finanzamt nach der Beschwerde - vom Gericht nicht aufgetragen - Ermittlungen hinsichtlich des Wasser- und Stromverbrauchs sowie im Gewerberegister vorgenommen und versucht, den Ermittlungsauftrag [4], "die Nachbarn des Bf in der Wohnung in Wohnort\_Ö im Beschwerdezeitraum auszuforschen und als Zeugen (§ 169 BAO) förmlich über die Anwesenheit der Familie des Bf im Beschwerdezeitraum zu befragen" auf die Vermieterin abzuwälzen (OZ 20: "... Sie werden ersucht anhand zuvor durchgeföhrter Ermittlungen im Rahmen Ihrer Ressourcen (Hausverwaltung, Hausbesorger, benachbarte Mieter dieser Adresse, etc.) der Abgabenbehörde Auskunft zu geben, ob diese Wohnung tatsächlich und ständig (bzw. überwiegend) bewohnt wird und von wem. Wenn möglich auch hinsichtlich des Zeitraumes ab Begründung des Wohnsitzes lt. ZMR bis Jahresende 2014").

Die erhaltene Auskunft des Vermieters, die Wohnung sehe bewohnt aus, "es werden Schuhe an der Wohnungstür abgestellt, im Kellerabteil befinden sich diverse Gegenstände und der Briefkasten wird regelmäßig entleert" hat das Finanzamt entgegen § 115 Abs. 3 BAO in der Beschwerdevorentscheidung mit keinem Wort erwähnt und nicht zu Gunsten des Bf gewürdigt. Der Bf rügt auch zu Recht, dass entgegen § 183 Abs. 4 BAO nach der Aktenlage zu den Ermittlungsergebnissen kein Parteiengehör gewährt wurde.

Bereits der Unabhängige Finanzsenat hat entscheiden, dass sich aus Daten für Energiebezüge allein keine konkreten Schlüsse auf den Aufenthalt einer oder mehrerer Personen in einer Wohnung ableiten lassen (vgl. UFS 5.9.2012, RV/0791-W/12). Stromverbrauchswerte können zwar ein Indiz für die Nutzung einer Wohnung sein (vgl. VwGH 24.11.1989, 87/17/0008), darauf allein lässt sich aber eine Entscheidung nicht gründen.

Das Finanzamt wird im fortgesetzten Verfahren die Ermittlungsschritte [2] bis [13] nachzuholen haben. Darüberhinaus werden die vom Bf dem Finanzamt laut Vorlagebericht vorgelegten Unterlagen ("großer Ordner") sowie allfällige weitere vom Bf vorgelegte Beweismittel zu prüfen sein.

Danach wird es unter Wahrung des Parteiengehörs (§ 183 Abs. 4 BAO) die gebotenen Feststellungen unter Würdigung aller Beweismittel zu treffen und die entsprechenden rechtlichen Schlussfolgerungen zu ziehen haben. Zahlreiche Hinweise dazu enthält bereits der Beschluss BFG 25.5.2016, RV/7100414/2016.

Zur Erforderlichkeit der Durchführungen der Ermittlungen durch die Behörde wird auf den Beschluss BFG 25.5.2016, RV/7100414/2016 verwiesen.

## **Mündliche Verhandlung**

Eine mündliche Verhandlung konnte gemäß § 274 Abs. 3 Z 3 BAO i.V.m. § 274 Abs. 5 BAO unterbleiben. Vor Durchführung der erforderlichen Ermittlungen wäre eine mündliche Verhandlung auch nicht zweckmäßig.

## **Revisionsnichtzulassung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 9 B-VG eine Revision nicht zulässig, da sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil die Entscheidung 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. Der Beschluss folgt vielmehr der im Beschluss BFG 25.5.2016, RV/7100414/2016 dargestellten Rechtsprechung.

Wien, am 2. September 2018