



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Peter Steuerer und die weiteren Mitglieder Yvonne Primosch, Prok. Bernd Feldkircher und Dr. Ulrike Stadelmann im Beisein des Schriftführers Mag. Erwin Amann über die Berufung des B w., Plz1 S, Str1, vertreten durch RA Dr. Anton Tschann, 6700 Bludenz, Mühlgasse 2, vom 28. Dezember 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 28. November 2006 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 nach der am 28. Juni 2012 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Die Einkommensteuer für das Jahr 2005 wird festgesetzt mit		3.687,58 €
Das Einkommen im Jahr 2005 beträgt		24.332,97 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:		
Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug	34.880,80 €	
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	- 3.488,08 €	
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	- 6.999,75 €	24.392,97 €
Gesamtbetrag der Einkünfte		24.392,97 €
Sonderausgaben:		
Pauschbetrag für Sonderausgaben		- 60,00 €
Einkommen		24.332,97 €
Die Einkommensteuer für die Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:		
Die Einkommensteuer wird unter Berücksichtigung der ausländischen Einkünfte wie folgt ermittelt:		
Einkommen:		24.332,97 €
ausländische Einkünfte		8.130,99 €
Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz		32.463,95 €

$(32.463,95 - 25.000,00) \times 11.335 / 26.000,00 + 5.750,00$	9.003,99 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	9.003,99 €
Verkehrsabsetzbetrag	- 291,00 €
Grenzgängerabsetzbetrag	- 54,00 €
Steuer für den Durchschnittssteuersatz	8.658,99 €
Durchschnittssteuersatz $(8.658,99 / 32.463,95 \times 100)$	26,00 %
Durchschnittssteuersatz 26,00 % von 24.332,97	6.326,57 €
Gem. § 67 (1) u. (2) EStG 1988 6,00 % von 2.868,08	172,08 €
Einkommensteuer	6.498,65 €
Ausländische Steuer	- 2.811,07 €
Festgesetzte Einkommensteuer	3.687,58 €

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber wurde am 16. Juni 2005 (5.38 Uhr) an der Grenzkontrollstelle Hohenems kontrolliert. Im Anschluss an die Kontrolle richtete das Zollwacheorgan an das Finanzamt Feldkirch ein Schreiben mit folgendem Inhalt (vgl. Schreiben vom 16. Juni 2005):

"Am 16.06.2005 um 05:38 Uhr wurde der österr. STA w. B H, geb. am xxxx in O, wh. in Plz2 E, Str.3, kontrolliert. Bei der Kontrolle wurde festgestellt, dass w. verheiratet ist, seinen Hauptwohnsitz in E hat und seine Familie ebenfalls in E wohnt. w. hat eine Niederlassungsbewilligung "C" in der Schweiz, Plz1 S, Str.2. Für den täglichen Grenzübertritt verwendet w. seinen PKW dM VW Golf Kombi, Farbe grün mit dem amtlichen KZ SG. w. ist vom FA Feldkirch steuerrechtlich nicht erfasst. Da sich der Hauptwohnsitz und seine Lebensinteressen in E befinden wäre zu prüfen, ob w. nicht in Österreich steuerpflichtig ist und die Nova Abgabe mit der KFZ Steuer ebenfalls in Österreich zu entrichten ist."

Mit Schreiben vom 16. Oktober 2006 hat das Finanzamt den Berufungswerber ersucht, die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2005 einzureichen.

Mit Antwortschreiben vom 28. Oktober 2006 legte der Berufungswerber eine Kopie seiner Aufenthaltsbewilligung C für die Schweiz (gültig bis 2. Mai 2009) vor und erklärte, dass er schon längere Zeit in der Schweiz wohne und arbeite und dass er seine Steuern, Pensionsversicherungsbeiträge, etc., in der Schweiz zahle.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 28. November 2006 veranlagte das Finanzamt den Berufungswerber zur Einkommensteuer für das Jahr 2005. Begründend führte es aus, dass Österreich das Besteuerungsrecht an den in der Schweiz erzielten Einkünften zustehe, da der Lebensmittelpunkt des Berufungswerbers in Österreich liege und die Grenze täglich passiert werde. Da die Einkommensteuererklärung nicht abgegeben worden sei, seien die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO geschätzt worden.

Mit Schriftsatz vom 28. Dezember 2006 wurde gegen diesen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 vom 28. November 2006 Berufung erhoben. Im Berufungsschriftsatz wurden die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung und die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt. Begründend wurde unter Angabe entsprechender Beweise Folgendes wörtlich ausgeführt:

„In der Begründung des Einkommensteuerbescheids wird angeführt, dass der Lebensmittelpunkt in Österreich liegt und die Grenze Österreich-Schweiz täglich passiert wird. Diese Begründung stimmt nicht mit der Realität überein. Der Berufungswerber arbeitet seit fast zwei Jahrzehnten in der Schweiz. Zuerst war dieser jahrelang bei der Fa. C AG angestellt. Seit 01.04.2005 ist dieser beim Kanton X beschäftigt. Aufgrund dieser Arbeitsverhältnisse wohnt der Berufungswerber seit 1. Mai 1988 in der Schweiz im Kanton X in Plz1 S. Der Berufungswerber fährt lediglich am Wochenende nach Österreich. Unter der Woche wohnt dieser auch tatsächlich in S. Dies schon allein aus wirtschaftlichen Überlegungen. So wäre es für ihn unwirtschaftlich unter der Woche, jeden Tag nach E zu fahren, da S ca. 110 km (einfach) von E entfernt liegt. Der derzeitige Einsatzort des Berufungswerbers ist hauptsächlich in S und teilweise finden auch Schulungen in Basel statt. Ausnahmsweise arbeitet er auch fallweise in X (Gossau).

Im Jahr 1989 hat der Berufungswerber, nach Aufforderung durch die Schweizer Behörden, seinen österreichischen Führerschein abgegeben, und wurde dieser Führerschein von der schweizerischen Behörde an die Bezirkshauptmannschaft E übermittelt. Der Berufungswerber hat in der Schweiz einen neuen Fahrausweis erhalten. Er war nach der Schweizer Verkehrs-lassungsverordnung verpflichtet, den österreichischen Führerschein umschreiben zu lassen. Am Donnerstag, den 16.06.2005, ist der Berufungswerber nur deshalb kurz vor 6:00 Uhr morgens über die Grenze Hohenems von Österreich in die Schweiz gefahren, weil sein Bruder am 17.06.2005 geheiratet hat. Aus diesem Anlass haben sich die Geschwister am Abend des 15.06.2005 getroffen, um den Ablauf der Hochzeit zu besprechen und um diese vorzubereiten. Der Berufungswerber hat dann aufgrund der zeitlichen Länge dieses Treffens ausnahmsweise in Österreich übernachtet und ist am Morgen des 16.06.2005 direkt zur Arbeit gefahren. Richtig ist, dass der Berufungswerber sowohl einen Wohnsitz in Österreich als auch in der Schweiz hat. Nach Art. 4 des DBA gilt die Person in dem Vertragsstaat als ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt. Verfügt sie in beiden Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragsstaat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen). Der Mittelpunkt der Lebensinteressen für den Berufungswerber liegt in der Schweiz. Die vom DBA geforderten engeren wirtschaftlichen Beziehungen bestehen aufgrund der Arbeitsstelle in der Schweiz wohl unstrittig zur Schweiz. Hinsichtlich der engeren persönlichen Beziehung kann

nicht einfach auf den Familienwohnsitz abgestellt werden. Wäre dies das ausschlaggebende Kriterium hätte man dieses im DBA normiert. Hierbei ist eindeutig das soziale Leben des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen. Der Berufungswerber ist in Österreich weder in einem Verein, noch verfügt er über ein ausgeprägtes Sozialleben in Österreich. So hat er in den letzten zwei Jahrzehnten keine neuen Freundschaften in Österreich geschlossen. Vielmehr war der Berufungswerber bis vor zwei Jahren bei den Samaritern in der Schweiz tätig. Weiters besucht er in S ein Fitnessstudio und hat dort einen Einjahresvertrag abgeschlossen. Er trainiert regelmäßig im Studio in S. Der Berufungswerber ist Mitglied im "Verein" in S. Er trifft sich in der Schweiz auch regelmäßig mit seinen Freunden.

Der Berufungswerber hat insbesondere auch flexible Arbeitseinsätze. Er hat verschiedene Einsätze zu verschiedenen Zeiten. So wäre es ihm gar nicht möglich, rechtzeitig aus E in die Schweiz zu gelangen. Er arbeitet beim Veterinäramt und hat eine entsprechende Kontrollfunktion. So muss er manchmal um 3:00 Uhr morgens eine Viehabnahme durchführen. Wenn ein Kollege kurzfristig ausfällt, muss er oft binnen kurzer Zeit vor Ort sein.

Abgesehen hiervon hat die Behörde die Bescheide ohne jegliches Ermittlungsverfahren erlassen. So hat das Finanzamt Feldkirch auch lediglich einen Betrag von € 771,26 an ausländischer Steuer abgezogen. Tatsächlich hat der Beschuldigte jedoch wesentlich mehr Einkommensteuer für das Jahr 2005 in der Schweiz bezahlt, welche zur Gänze zu berücksichtigen wäre. Der Berufungswerber zahlt alle Abgaben in der Schweiz. Ausdrücklich festgehalten wird auch, dass der Berufungswerber mangels seiner Steuerpflicht in Österreich für seinen Hausbau auch keinen Antrag auf Wohnbauförderung gestellt hat bzw. stellen konnte."

Mit Schreiben vom 19. Jänner 2007 ersuchte das Finanzamt den Berufungswerber, die Jahreslohnabrechnung 2005 von der Fa. C und vom Veterinäramt X, eine Abrechnungsbestätigung der Pensionskasse und einen Auszug vom Freizügigkeitssperkonto vorzulegen und bekannt zu geben, ob die bei der Fa. C geleisteten Pensionskassenbeiträge an ihn ausbezahlt worden seien.

Mit Antwortschreiben vom 16. Februar 2007 legte der Berufungswerber eine Veranlagungsverfügung und Steuerrechnung hinsichtlich der direkten Bundessteuer 2005, eine Veranlagungsverfügung und Schlussrechnung hinsichtlich der Staats- und Gemeindesteuern 2005, eine Veranlagungsberechnung hinsichtlich Staats- und Gemeindesteuern 2005 und eine Veranlagungsberechnung hinsichtlich der direkten Bundessteuer 2005 vor und gab bekannt, dass keine Auszahlung von Pensionsbeiträgen erfolgt sei.

Am 28. Februar 2007 und am 5. März 2007 hat das Finanzamt Nachbarn der Liegenschaft in E, Str.3, als Zeugen einvernommen (vgl. die Niederschriften über die Vernehmung der Zeugen). Diese sagten im Rahmen der Zeugeneinvernahme Folgendes aus:

Frage: "Kennen Sie Herrn B w.?"

Zeuge 1: "Ja, als Nachbar."

Zeuge 2: "Ja, als Nachbar und vom Grüßen."

Frage: "Hält sich Herr w. während der Arbeitswoche an seinem Familienwohnsitz im Str.3 auf?"

Zeuge 1: "Nein, meines Wissens nach kommt Herr w. am Wochenende nach Hause. Was ich weiß hat das berufliche Gründe. Wo Herr w. in der Schweiz wohnt und arbeitet weiß ich nicht."

Zeuge 2: "Das weiß ich nicht."

Frage: "Ist Herr w. Ihres Wissens nach in einem Ortsverein eingebunden?"

Zeuge 1: "Meines Wissens nicht."

Zeuge 2: "Das weiß ich nicht."

Frage: "Ist das Familienleben der Familie w. intakt?"

Zeuge 1: "So weit ich als Außenstehende beurteilen kann würde ich sagen ja."

Zeuge 2: "Dazu kann ich nichts sagen."

Mit einem weiteren Ergänzungsersuchen vom 7. August 2007 ersuchte das Finanzamt den Berufungswerber erneut, die Jahreslohnausweise 2005 von der Fa. C und vom Veterinäramt X vorzulegen.

Dieses Schreiben des Finanzamtes vom 7. August 2007 beantwortete der Berufungswerber nicht.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. Jänner 2008 schätzte das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen erneut gemäß § 184 BAO. Das Finanzamt behandelte die ausländischen Einkünfte hinsichtlich der Beschäftigung beim Veterinäramt X (April bis Dezember 2005) voll steuerpflichtig (mit Anrechnung der ausländischen Steuer) und zog die ausländischen Einkünfte hinsichtlich der Beschäftigung bei der Fa. C (Jänner bis März 2005) zum sog. Progressionsvorbehalt heran. Begründend führte es zusammengefasst Folgendes aus (vgl. die zusätzliche Bescheidbegründung vom 23. Jänner 2008):

Der vom Berufungswerber behauptete Sachverhalt (Einsatzort des Berufungswerbers, Umschreibung des Führerscheines, Übernachtung in Österreich am 16.06.2005 aus Anlass der Hochzeit des Bruders, Mitgliedschaft in Schweizer Vereinen, Unmöglichkeit der täglichen Anfahrt des Arbeitsortes von E aus aufgrund flexibler Arbeitseinsätze) werde seitens des Finanzamtes nicht bestritten, weshalb es sich erübrige, die im Zuge der Berufung angebotenen diversen Beweise zu beschaffen. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Berufungswerbers und somit sein steuerlicher Wohnsitz im Sinne des Art. 4 DBA Ö-CH befinde sich in Österreich. Daran könnten auch die privaten Kontakte in der Schweiz nichts ändern. Er sei in Vorarlberg

verwurzelt. Er habe in E ein Einfamilienhaus gebaut, wo seine Familie lebe. Er sei in Vorarlberg geboren und habe unzweifelhaft weiterhin seine sozialen Beziehungen (Freunde, Verwandte, Bekannte) in Vorarlberg gepflegt. Die Einkünfte aus der Tätigkeit für das Veterinäramt X seien Einkünfte gemäß Art. 19 DBA Ö-CH und seien gemäß Art. 23 Abs. 2 DBA Ö-CH unter Anrechnung der gesamten in der Schweiz bezahlten Quellensteuer in Österreich steuerlich zu erfassen. Aufgrund des glaubhaft gemachten und für das Finanzamt unstrittig vorliegenden Umstandes, dass der Berufungswerber nicht üblicherweise an jedem Arbeitstag von seinem österreichischen Wohnsitz den Schweizer Arbeitsort aufgesucht habe, seien die aus der nichtselbständigen Tätigkeit bei der Fa. C erzielten Einkünfte gemäß Art. 15 Abs. 1 DBA Ö-CH in Verbindung mit Art. 23 Abs. 1 DBA Ö-CH in Österreich lediglich für Progressionszwecke zu berücksichtigen.

Mit Schreiben vom 26. Februar 2008 wurde beantragt, die Berufung vom 28. Dezember 2006 gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 vom 28. November 2006 der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Im Vorlageantrag wurde Folgendes ausgeführt: Es sei unbestritten, dass der Berufungswerber in Österreich einen Wohnsitz habe. Es werde auch nicht widersprochen, dass ein gemeinsamer Familienwohnsitz für die Bestimmung des Mittelpunktes der Lebensinteressen großes Gewicht habe. Diese Annahme setze allerdings im Regelfall die Führung eines gemeinsamen Haushaltes, sowie als weiteren Umstand das Fehlen ausschlaggebender und stärkerer Bindungen zu einem anderen Ort, etwa aus beruflichen und gesellschaftlichen Gründen, voraus. Der Familienwohnsitz sei also nur bei gemeinsamer Haushaltsführung von ausschlaggebender Bedeutung, also nicht bei getrennten Haushalten. Wie in beiliegendem Schreiben von Frau A w. bestätigt werde, sei die Ehe mit dem Berufungswerber seit dem Jahre 2004 zerrüttet und zumindest seit dieser Zeit die eheliche Haushaltsgemeinschaft aufgelöst. Hinsichtlich der engeren wirtschaftlichen und sozialen Bindungen an die Schweiz sei bereits in der Berufung vom 28. Dezember 2006 eingegangen und auch in der Berufungsvorentscheidung vom 23. Jänner 2008 nicht widersprochen worden. Gemäß den vom Berufungswerber geführten Aufzeichnungen sei er im Zeitraum 1. Jänner 2007 bis 31. Dezember 2007 an 48 Tagen in Österreich gewesen. In den Jahren 2005 und 2006 seien die Verhältnisse ähnlich gewesen. Gemäß Zweitwohnsitzverordnung begründe eine inländische Wohnung nur in jenen Jahren einen Wohnsitz im Sinne des § 1 EStG 1988, in denen diese Wohnung an mehr als 70 Tagen benutzt werde. Die Fiktion des § 3 sei nicht anzuwenden, da das Ehepaar w. zumindest seit 2004 dauernd getrennt lebe. Weiters trete bei Verlegen des Hauptwohnsitzes in das Ausland die beschränkte Steuerpflicht gemäß § 2 der Verordnung mit Beginn des der Hauptwohnsitzverordnung folgenden Kalenderjahres und nicht erst nach Ablauf von allfälligen fünf Jahren ein. Der Berufungswerber sei somit zumindest ab 1. Jänner 2005 in Österreich nur beschränkt steuerpflichtig und gemäß Artikel 4 des DBA

Schweiz-Österreich in der Schweiz ansässig. Im Falle der unbeschränkten Steuerpflicht und Ansässigkeit in Österreich hätten bei der Veranlagung der Einkommensteuer des Jahres 2005 nachstehende Punkt berücksichtigt werden müssen. Bei Führung eines beruflich bedingten Zweitwohnsitzes seien die Kosten der doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten gemäß § 16 EStG zu berücksichtigen. Der entsprechende Mietvertrag sei bereits mit der Berufung vom 28. Dezember 2006 vorgelegt worden. Weiter seien bei verheirateten Dienstnehmern bei Geltendmachung einer doppelten Haushaltsführung grundsätzlich die Kosten von wöchentlichen Familienheimfahrten zu berücksichtigen. An Darlehensrückzahlungen für sein Eigenheim in E seien dem Berufungswerber im Kalenderjahr 2005 Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 in Höhe von mehr als 2.920,00 € angefallen.

Im Rahmen eines weiteren Vorhalteverfahren (vgl. das Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 9. September 2011) wurde mit Schreiben vom 7. November 2011 Folgendes vorgebracht:

Das Vorbringen des vormaligen Rechtsvertreters des Berufungswerbers, L, laut Schriftsatz vom 25.2.2008 (vgl. Berufung vom 25.2.2008 gegen den Bescheid über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung), wonach die Ehe des Berufungswerbers mit Frau A w. etwa seit dem Jahr 2000 schwer zerrüttet sei, beruhe offensichtlich auf einem Versehen des damaligen Rechtsvertreters und werde ausdrücklich bestritten.

In den Jahren 2000 bis 2001 sei das Familienleben des Berufungswerbers weitestgehend ungetrübt gewesen. Aus diesem Grund habe er auch einen Großteil der Wochenenden in Österreich verbracht, um eben am damals noch intakten Familienleben zu partizipieren. Dies gehe auch aus der Tatsache hervor, dass der Berufungswerber in diesem Zeitraum zusammen mit seiner Gattin A w. das Einfamilienhaus in E gebaut habe.

Die ehelichen Probleme des Berufungswerbers hätten erst im September 2004 begonnen und hätten sich mit Ende des Jahres soweit intensiviert, dass die Ehe zu diesem Zeitpunkt schwer zerrüttet gewesen sei. Diesbezüglich werde nochmals auf das bereits vorgelegte Schreiben von Frau A w. vom 24. Februar 2008 verwiesen. Ab diesem Zeitpunkt sei auch von einer Trennung von Tisch und Bett auszugehen. Der Berufungswerber habe sich ab diesem Zeitpunkt nur noch anlassbezogen in Österreich aufgehalten und habe die Wochenenden weitgehend in der Schweiz verbracht. Einen Wohnsitz in Österreich habe der Berufungswerber daher ab diesem Zeitpunkt nicht mehr gehabt. Die oben erwähnten anlassbezogenen Aufenthalte des Berufungswerbers in Österreich seien "vor allem unter dem Gesichtspunkt erfolgt, dass nach wie vor Arbeiten am Einfamilienhaus in E durchgeführt worden seien, die dieser zu überwachen gehabt habe".

Aufgrund der zu diesem Zeitpunkt bereits erfolgten Trennung von Bett und Tisch zwischen den Eheleuten w. sei eine regelmäßige Nutzung der Wohnung durch den Berufungswerber

nicht erfolgt.

Die Bezugnahme auf Zeugenaussagen der Nachbarn des Berufungswerbers, wonach ein intaktes Familienleben gegeben gewesen sei, sei zumindest befremdlich. Eine Bewertung der internen Familienverhältnisse des Berufungswerbers durch außenstehende Personen könne jedenfalls kein hinreichender Grund sein, die übereinstimmenden Aussagen der Eheleute w. in Zweifel zu ziehen. Die diesbezüglichen Aussagen der Nachbarn seien reines Hörensagen und erfahrungsgemäß kein verlässliches Indiz für die Beurteilung des gegenständlichen Sachverhaltes. Insofern würden die Aussagen der Nachbarn ausdrücklich und vehement bestritten und zurückgewiesen.

Ein intaktes Familienleben habe bereits seit dem Jahr 2004 nicht mehr bestanden.

Ebenso wenig könne aus dem Vorbringen im Schriftsatz des damaligen Rechtsvertreters des Berufungswerbers vom 16. Februar 2007 geschlossen werden, dass eine Trennung von Bett und Tisch im Zeitraum 2004-2005 nicht gegeben gewesen sei. Warum der für den Berufungswerber entlastende Umstand damals nicht vorgebracht worden sei, entziehe sich dessen Kenntnis. Aus dem reinen Fehlen dieses Vorbringens könne jedoch nicht darauf geschlossen werden, dass zum fraglichen Zeitpunkt ein intaktes Familienleben des Berufungswerbers gegeben gewesen sei. Dem Berufungswerber aufgrund der Nichtberufung auf einen ihn entlastenden Umstand einen Nachteil einzuräumen, sei jedenfalls unzulässig und rechtlich problematisch.

Demzufolge weise der Berufungswerber die Unterstellung, sein diesbezügliches, auch von Frau A w. bestätigtes Vorbringen, sei unglaubwürdig, vehement zurück.

Für die Zeit bis zur Scheidung sei keinerlei Trennungsvereinbarung geschlossen worden. Dies sei von beiden Seiten nicht als nötig erachtet worden. Aus diesem Grund könnten weitergehende Unterlagen, wonach die Ehe im gegenständlichen Zeitpunkt zerrüttet gewesen sei, nicht vorgelegt werden.

Im fraglichen Zeitraum sei der Berufungswerber mit G, seiner nunmehrigen Lebensgefährtin, liiert gewesen. Die Urlaube seien seit August 2005 gemeinsam verbracht worden, was auch durch entsprechende Fotos nachgewiesen werden könne. Diesbezüglich werde eine von Frau G unterzeichnete Bestätigung vorgelegt, wonach die Urlaube ab August 2005 gemeinsam verbracht worden seien. Während einer intakten Ehe des Berufungswerbers sei eine solche Konstellation jedenfalls undenkbar gewesen.

Die Ehe sei schließlich nach einer sechsjährigen Trennungsphase mit Vereinbarung gem.

§ 55a EheG mit Beschluss des Bezirksgericht E vom 25. März 2010 rechtskräftig geschieden worden.

Gemäß des Erkenntnisses des Unabhängigen Verwaltungssenates des Landes Vorarlberg vom 8. November 2007 sei nach den Ergebnissen des Beweisverfahrens nicht davon auszugehen,

dass sich der Berufungswerber im damals gegenständlichen Zeitraum mindestens 185 Tage in Österreich aufgehalten habe. Aus diesem Grund liege ein Wohnsitz des Berufungswerbers in Österreich nicht vor.

Der Berufungswerber sei seit dem 2. Mai 1988 in S in der Schweiz wohnhaft. Diesbezüglich werde die Mietvereinbarung zwischen dem Berufungswerber und Frau EH, Str.2, Plz1 S, vorgelegt. Der Mietbeginn sei mit Februar 1989 angegeben. Es handle sich bei der gegenständlichen Wohnung um eine 2,5 Zimmer-Wohnung, bestehend aus Wohnküche, Wohnzimmer, Schlafzimmer, Gang, Bad, WC, Balkon und TG - Abstellplatz mit Lift in die Wohnung. Die Wohnung sei durch den Berufungswerber voll möbliert worden.

Seit 1. Mai 2011 werde eine neue Wohnung in der Str1, Plz1 S, bewohnt. Im fraglichen Zeitraum habe der Berufungswerber Darlehenskonten bei der Bank Austria zur Finanzierung des Eigenheims gehabt. Ansonsten hätten im Kalenderjahr 2005 keine Bankkonten im Inland bestanden. Das Gehaltskonto sowie das Sparkonto des Berufungswerbers seien bei der St. Galler Kantonalbank. Ebenso sei das Wertpapier-Depot, auf welches in Punkt 4. des Scheidungsvergleiches vom 25. März 2010 Bezug genommen worden ist, im Ausland.

Ebenso habe die Versicherung des Berufungswerbers in der Schweiz bestanden.

Die gesamte maßgebliche Verwandtschaft des Berufungswerbers lebe in Österreich.

Demgegenüber bestünden die Freundschaften weitgehend in der Schweiz. Durch die Berufstätigkeit des Berufungswerbers in der Schweiz seit 1988 seien die meisten Kontakte zu ehemaligen Freunden in Österreich abgebrochen und neue Freundschaften in der Schweiz geschlossen worden.

Seit der Trennung von Frau A w. seit Ende des Jahres 2004 sei das gemeinsam errichtete Einfamilienhaus ausschließlich von Frau w. sowie deren Kindern genutzt worden. Der Berufungswerber habe keinerlei Verfügungsgewalt über das gegenständliche Haus gehabt.

Seine Position sei mit der eines Vermieters vergleichbar gewesen. Das bedeute, dass er zwar einen Schlüssel für das Haus besessen habe, zu einem eigenmächtigen Betreten des Hauses jedoch nicht berechtigt gewesen sei. Er habe das Haus nur nach vorhergehender Anmeldung betreten.

Die laufenden Arbeiten an dem gegenständlichen Haus seien von Frau w. und deren Kindern durchgeführt worden. Lediglich der Wartungsvertrag der Heizung mit der Firma WB laute nach wie vor auf den Berufungswerber und werde auch von diesem bezahlt.

Der Berufungswerber habe der Post keinen Nachsendeauftrag in die Schweiz erteilt, sondern beziehe seine inländische Post über ein Postfach beim Postamt E.

Das Wahlrecht sei vom Berufungswerber im gegenständlichen Zeitraum weder in Österreich noch in der Schweiz ausgeübt worden.

Der Hausarzt des Berufungswerbers sei zum gegenständlichen Zeitpunkt Herr Dr. Rü gewe-

sen. Dessen Ordination sei zwischenzeitlich von Frau Oe übernommen worden. Diese sei gegenwärtig die Hausärztin des Berufungswerbers.

Hinsichtlich der Urlaube des Berufungswerbers werde erneut auf die Urlaubsbestätigung verwiesen, die vom Berufungswerber und Frau G gemeinsam unterzeichnet worden sei.

Hinsichtlich der Berücksichtigung der Kosten der doppelten Haushaltsführung und der Kosten für wöchentliche Familienheimfahrten als Werbungskosten werde klargestellt, dass die Berücksichtigung der genannten Kosten lediglich für den Fall beantragt worden sei, dass überhaupt eine Steuerpflicht des Berufungswerbers im gegenständlichen Zeitraum bestanden habe. Aus der Geltendmachung der oben genannten Kosten sei jedenfalls kein Eingeständnis hinsichtlich einer Wohnsitzbegründung im gegenständlichen Zeitraum in Österreich zu erblicken. Die Kosten der Miete für die Wohnung in der Schweiz würden laut Mietvertrag 1.050,00 SFr pro Monat betragen. Die Kosten seien in der genannten Höhe zu berücksichtigen. Hinsichtlich der wöchentlichen Familienheimfahrten seien diese im Höchstbetrag der großen Pendlerpauschale zu berücksichtigen.

Im gegenständlichen Fall sei die Verordnung betreffend inländische Zweitwohnsitze nicht anzuwenden, da ein Verzeichnis gemäß § 1 Abs. 2 der genannten Verordnung nicht geführt worden sei. Es sei aus diesem Grund nicht relevant, ob eine Benützung des inländischen Wohnsitzes durch eine unbeschränkt steuerpflichtige Ehepartnerin des Berufungswerbers vorgelegen sei. Vielmehr richte sich die Frage, ob im gegenständlichen Fall ein inländischer Wohnsitz begründet worden sei, nach § 26 BAO. Diesbezüglich werde ausgeführt, dass im gegenständlichen Zeitraum eine Verfügungsgewalt des Berufungswerbers über das Haus "Str.3" in E nicht gegeben gewesen sei. Das genannte Haus sei ausschließlich von Frau A w. bewohnt worden. Zwar habe der Berufungswerber über einen Schlüssel für das Haus verfügt, doch sei es ihm nicht erlaubt gewesen, eigenmächtig das Haus zu betreten. Der Berufungswerber habe die gegenständliche Wohnung nicht benützt. Diese stelle lediglich eine Kapitalanlage dar und sei Frau w. zwischenzeitlich zum Wohnen überlassen worden. Da der Berufungswerber das gegenständliche Haus "Str.3" nicht benützt und er keine Verfügungsgewalt darüber habe, sei von einem Wohnsitz gemäß § 26 BAO nicht auszugehen. Mangels Wohnsitz in Österreich seien die Einkünfte des Berufungswerbers im gegenständlichen Zeitraum nicht in Österreich zu besteuern.

Am 28. Juni 2012 fand die mündliche Berufungsverhandlung vor dem gesamten Berufungssenat statt. Auf die diesbezügliche Niederschrift wird an dieser Stelle verwiesen.

Mit Schreiben (Telefax) vom 2. August 2012 gab die steuerliche Vertretung des Berufungswerbers - wie in der mündlichen Berufungsverhandlung angekündigt - bekannt, dass die Mietkosten hinsichtlich der Wohnung in der Schweiz (Str.2, Plz1 S) monatlich 900,00 SFr betragen hätten. Die Höhe der Darlehensrückzahlungen betreffend das Ein-familienhaus in E, Str.3,

wurde trotz entsprechender Urgenz (vgl. dazu den Ak-tenvermerk über das Telefonat mit der steuerlichen Vertretung vom 12. Juli 2012) weder glaubhaft gemacht noch nachgewiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt steht fest:

Der Berufungswerber hatte im Streitjahr einen Wohnsitz in der Schweiz (Str.2, Plz1 S). Er war in der Schweiz bis 31. März 2005 bei der Firma C (S) als Metzger und ab 1. April 2005 beim Veterinäramt X als Fleischkontrolleur beschäftigt. Er war im Streitjahr im Inland Hälfteeigentümer eines Einfamilienhauses in E, Str.3. Er war mit Frau A w. verheiratet. Seine mittlerweile geschiedene Gattin A (die Ehe wurde mit Beschluss des Bezirksgerichtes E vom 25. März 2010 geschieden) wohnte mit den gemeinsamen Kinder R (geb. am xxxxx) und D (geb. am xxx) im Einfamilienhaus in E, Str.3. Der Berufungswerber war im Streitjahr an der Adresse "E, Str.3" polizeilich gemeldet.

Streit besteht im Berufungsfall darüber, ob Österreich das Besteuerungsrecht an den Schweizer Einkünften des Berufungswerbers zustand.

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind unbeschränkt einkommensteuerpflichtig jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte. Ist eine Person unbeschränkt steuerpflichtig, dann erfasst die Steuerpflicht alle steuerbaren Einkünfte iSd § 2 EStG 1988 (Welteinkommen; Totalitätsprinzip) und zwar unabhängig davon, ob sie auch im Ausland besteuert werden (vgl. Doralt, EStG⁹, § 1 Tz 6).

Gegenständlich regeln Art. 4 Abs. 1 und 2, Art. 15 und Art. 19 iVm Art. 23 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (in der im Streitjahr geltenden Fassung), im Folgenden kurz: DBA-CH, die Besteuerung der schweizerischen unselbständigen Einkünfte des Berufungswerbers im Hinblick auf die Vermeidung der Doppelbesteuerung.

Artikel 4 lautet:

*"1. Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck "eine in einem Vertragstaat ansässige Person" eine Person, die nach dem in diesem Staat geltenden Recht dort unbeschränkt steuerpflichtig ist.
2. Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragstaaten ansässig, so gilt folgendes:
a) Die Person gilt als in dem Vertragstaat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt. Verfügt sie in beiden Vertragstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragstaat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen).
b) Kann nicht bestimmt werden, in welchem Vertragstaat die Person den Mittelpunkt der Lebensinteressen hat, oder verfügt sie in keinem der Vertragstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragstaat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat."*

c) Hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Vertragstaaten oder in keinem der Vertragstaaten, so gilt sie als in dem Vertragstaat ansässig, dessen Staatsangehörigkeit sie besitzt.

d) Besitzt die Person die Staatsangehörigkeit beider Vertragstaaten oder keines Vertragstaates, so verständigen sich die zuständigen Behörden der Vertragstaaten gemäß Artikel 25.

3. gilt eine natürliche Person nur für einen Teil des Jahres als im Sinne dieses Artikels in einem Vertragstaat ansässig, für den Rest des gleichen Jahres aber als in dem anderen Vertragstaat ansässig (Wohnsitzwechsel), endet die Steuerpflicht, soweit sie an die Ansässigkeit anknüpft, in dem ersten Staate mit dem Ende des Kalendermonats, in dem der Wohnsitzwechsel vollzogen ist. Die Steuerpflicht beginnt, soweit sie an die Ansässigkeit anknüpft, im anderen Staat mit dem Beginn des auf den Wohnsitzwechsel folgenden Kalendermonats.

4. Nicht als "in einem Vertragstaat ansässig" gilt eine natürliche Person, die in dem Vertragstaat, in dem sie nach den vorstehenden Bestimmungen ansässig wäre, nicht mit allen nach dem Steuerrecht dieses Staates allgemein steuerpflichtigen Einkünften aus dem anderen Vertragstaat den allgemein erhobenen Steuern unterliegt.

5. Ist nach Absatz 1 eine Gesellschaft in beiden Vertragstaaten ansässig, so gilt sie als in dem Vertragstaat ansässig, in dem sich der Mittelpunkt ihrer tatsächlichen Geschäftsleitung befindet. Die Tatsache allein, daß eine Person an einer Gesellschaft beteiligt ist oder daß sie bei einer Gesellschaft, die einem Konzern angehört, die konzernleitenden Entscheidungen trifft, begründet für diese Gesellschaft keinen Mittelpunkt der tatsächlichen Geschäftsleitung an dem Ort, an dem diese Entscheidungen getroffen werden oder diese Person ansässig ist."

Artikel 15 lautet:

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

.....

4. Wer als Grenzgänger in einem Vertragstaat in der Nähe der Grenze ansässig ist und in dem anderen Vertragstaat in der Nähe der Grenze seinen Arbeitsort hat und sich üblicherweise an jedem Arbeitstag dorthin begibt, darf mit seinen Einkünften aus unselbständiger Arbeit in dem Staat besteuert werden, in dem er ansässig ist. Der Staat des Arbeitsortes ist jedoch berechtigt, von den erwähnten Einkünften eine Steuer von höchstens 3 von Hundert im Abzugswege an der Quelle zu erheben. Soweit eine solche Steuer erhoben wird, wird sie der Staat, in dem der Grenzgänger ansässig ist, auf seine Steuer anrechnen, die auf diese Einkünfte entfällt."

Artikel 19 lautet:

"1. Vergütungen, einschließlich der Ruhegehälter, die ein Vertragstaat für ihm erbrachte, gegenwärtige oder frühere Dienstleistungen oder Arbeitsleistungen auszahlt, dürfen in diesem Staat besteuert werden. Dies gilt auch dann, wenn solche Vergütungen von einem Land, von einem Kanton, von einer Gemeinde, einem Gemeindeverband oder einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts eines der beiden Staaten gewährt werden.

2. Ob eine juristische Person eine solche des öffentlichen Rechts sei, wird nach den Gesetzen des Staates entschieden, in dem sie errichtet ist."

Artikel 23 lautet:

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

2. Ungeachtet des Absatzes 1 darf Österreich Einkünfte im Sinne des Artikels 19 (ausgenommen Ruhegehälter), die eine in Österreich ansässige Person aus ihrer in der Schweiz ausgeübten Arbeit aus öffentlichen Kassen der Schweiz bezieht, besteuern. Bezieht eine in Österreich ansässige Person unter Artikel 10, 11, 12 und 19 fallende Einkünfte, die nach diesem Abkommen in der Schweiz und in Österreich besteuert werden dürfen, so rechnet Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in der Schweiz gezahlten Steuer entspricht; der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der auf die aus der Schweiz bezogenen Einkünfte entfällt.

3. Bezieht eine in der Schweiz ansässige Person Einkünfte, die nach den Artikeln 10, 11 und 12 in Österreich besteuert werden dürfen, so gewährt die Schweiz dieser Person auf Antrag eine Entlastung.

Die Entlastung besteht

a) in der Anrechnung der nach den Artikeln 10, 11 und 12 in Österreich erhobenen Steuer auf die vom Einkommen dieser Person geschuldete schweizerische Steuer, wobei der anzurechnende Betrag jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten schweizerischen Steuer nicht übersteigen darf, der auf die Einkünfte, die in Österreich besteuert werden, entfällt, oder

b) in einer pauschalen Ermäßigung der schweizerischen Steuer, oder

c) in einer teilweisen Befreiung der betreffenden Einkünfte von der schweizerischen Steuer, mindestens aber im Abzug der in Österreich erhobenen Steuer vom Bruttobetrag der aus Österreich bezogenen Einkünfte.

Die Schweiz wird gemäß den Vorschriften über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung die Art der Entlastung bestimmen und das Verfahren ordnen."

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

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

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

Der Steuerpflichtige muss die Wohnung "innehaben". Innehaben bedeutet, über eine Wohnung tatsächlich oder rechtlich verfügen zu können, sie also jederzeit für den eigenen Wohnbedarf benützen zu können. Als Rechtsgründe für die Innehabung kommen Eigentum, Miete, Untermiete, Wohnungsrecht, aber auch familienrechtliche Ansprüche (zB des Ehegatten) in Betracht. Eine bestimmte rechtsgeschäftliche Form ist nicht nötig. Maßgeblich ist die tatsächliche Gestaltung der Dinge. Um einen Wohnsitz im Sinne der Abgabenvorschriften zu begründen, bedarf es der Verfügungsgewalt über bestimmte Räumlichkeiten (vgl. zB VwGH 3.11.2005, 2002/15/0102; VwGH 19.12.2006, 2005/15/0127). Die polizeiliche Ab- und Anmeldung ist nicht entscheidend, kann aber in Zweifelsfällen einen Begründungsanhalt bieten (vgl. Ritz, BAO⁴, § 26 Tz 7).

Das Innehaben einer Wohnung alleine genügt nicht. Das Innehaben muss vielmehr unter Umständen erfolgen, die darauf schließen lassen, dass der Steuerpflichtige die Wohnung beibehalten und benutzen werde; diese Umstände müssen objektiver Natur, dh. durch das äußere wahrnehmbare Verhalten des Steuerpflichtigen erkennbar sein.

Als Anhaltspunkt für eine Mindestfrist für die Innehabung der Wohnung unter Umständen, die auf die Beibehaltung und Nutzung schließen lassen, wird auf die Sechstmonatsfrist des

§ 26 Abs. 2 BAO abgestellt. Ein von vorneherein auf sechs Monate begrenztes Innehaben einer Wohnung wird nicht als Wohnsitz qualifiziert.

Ob die Wohnung auch tatsächlich benutzt wird, ist nicht entscheidend, sondern nur, ob Umstände dafür sprechen, dass sie ständig benutzt werden kann. Das tatsächliche Benützen der Wohnung spricht bloß für die Erfüllung des Tatbestandes "beibehalten und benutzen". Benutzt der Steuerpflichtige die Wohnung tatsächlich, dann ist der Wohnsitz jedenfalls erwiesen.

Eine berufliche Tätigkeit im Ausland schließt einen Wohnsitz im Inland nicht aus.

Bei aufrechter Ehe kann davon ausgegangen werden, dass Ehegatten einen gemeinsamen Wohnsitz dort haben, wo die Familie wohnt. Hält sich ein Ehegatte aus beruflichen oder sonstigen Gründen langfristig im Ausland auf und lassen auch die Umstände auf keine dauernde Trennung schließen, dann behält der Ehegatte den Wohnsitz bei der Familie bei (vgl. Ritz, BAO⁴, § 26 Tzen 1 ff; Doralt, EStG⁹, § 1 Tzen 10 ff).

Der Berufungswerber ist Hälfteeigentümer des Einfamilienhauses in E, Str.3. Es ist daher unzweifelhaft davon auszugehen, dass er die rechtliche Verfügungsmöglichkeit über Räumlichkeiten im Inland hatte. Fraglich ist aber, ob er über diese Räumlichkeiten auch tatsächlich verfügen konnte, zumal er im Schreiben vom 7. November 2011 und in der mündlichen Berufungsverhandlung vorgebracht hat, dass es im September 2004 zwischen ihm und seiner Gattin zu ehelichen Problemen gekommen sei, die sich mit Ende des Jahres soweit intensiviert hätten, dass die Ehe zu diesem Zeitpunkt schwer zerrüttet gewesen sei, dass ab diesem Zeitpunkt auch von einer Trennung von Tisch und Bett auszugehen sei und dass es ihm nicht mehr erlaubt gewesen sei, obwohl er einen Schlüssels zum Haus gehabt habe, das Haus bzw. ein Zimmer im Untergeschoß des Hauses eigenmächtig zu betreten.

Unabhängig davon, ab welchem Zeitpunkt die Ehe des Berufungswerbers tatsächlich zerrüttet gewesen sein soll [vgl. dazu die diesbezüglichen unterschiedlichen zeitlichen Angaben; die Ehe sei etwa seit dem Jahr 2000 schwer zerrüttet (vgl. Schreiben vom 25. Februar 2008); die Ehe sei seit dem Jahr 2004 zerrüttet (vgl. Schreiben vom 7. November 2011); im Antrag auf Gewährung einer Ausgleichszahlung für das Jahr 2007 vom 5. Jänner 2008 wird bezüglich des Familienstandes angegeben, dass die Eheleute w. seit dem Jahr 2006 getrennt lebten; das Vorbringen des Berufungswerbers in der mündlichen Berufungsverhandlung, dass er sich die unterschiedlichen zeitlichen Angaben nicht erklären könne, dass es sich dabei wohl um einen Tippfehler seiner vorigen steuerlichen Vertretung handle, erklärt nach Auffassung des Berufungssenates die unterschiedlichen zeitlichen Angaben nicht; im Übrigen erscheint auch die Bestätigung von Frau A w. vom 24. Februar 2008, dass die Ehe mit dem Berufungswerber seit 2004 zerrüttet sei, angesichts dieser unterschiedlichen Zeitangaben aber auch angesichts der genannten Zeugenaussagen vom 28. Februar 2007 und vom 5. März 2007 als wenig glaub-

haft], erachtet der Berufungssenat das Vorbringen des Berufungswerbers, dass er im Streitjahr keine tatsächliche Verfügungsgewalt über das Haus in E gehabt habe, weshalb ein Wohnsitz im Inland nicht angenommen werden könne, lediglich als eine Schutz- bzw. Zweckbehauptung.

Wesentlich für diese Sichtweise ist, dass der Berufungswerber selbst das Haus an der Adresse "E, Str.3" als seinen Wohnsitz bezeichnet hat [vgl. den Berufungsschriftsatz vom 28. Dezember 2006, den Vorlageantrag vom 26. Februar 2008 und den Schriftsatz vom 25. Februar 2008, worin der Berufungswerber ua. ausgeführt hat, dass es richtig bzw. unbestritten sei, dass er sowohl in Österreich als auch in der Schweiz einen Wohnsitz habe und dass er seit 1. Mai 1988 in S (Kanton X) wohne und nur am Wochenende (wenn auch nicht jedes Wochenende) nach Österreich fahre; vgl. auch die Anträge auf Ausgleichszahlung vom 16. Jänner 2005, vom 4. Jänner 2006 und vom 12. Jänner 2007, worin der Berufungswerber die Adresse "E, Str.3" als seinen Wohnort bzw. als seine Wohnanschrift angegeben hat]. Zum Vorbringen des Berufungswerbers in der mündlichen Berufungsverhandlung, dass die Ausgleichszulage nicht er, sondern seine Gattin erhalten habe, ist zu sagen, dass es für die Wohnsitzfrage nicht maßgeblich ist, wer die Ausgleichszulage erhalten hat (im Übrigen war die Richtigkeit dieser Behauptung für den Berufungssenat auch nicht überprüfbar). Vielmehr ist maßgeblich, dass der Berufungswerber als Antragsteller in den diesbezüglichen Formularen die Adresse "E, Str.3" als seinen Wohnsitz angegeben hat; er hat im Übrigen die Richtigkeit seiner Angaben auch unterschriftlich bestätigt (vgl. die jeweiligen Formulare auf Ausgleichszahlung).

Hätte der Berufungswerber tatsächlich über keinen Wohnsitz im Inland verfügt, wären seine Vorbringen in den genannten Schriftsätzen bzw. seine Angaben in den Anträgen auf Ausgleichszahlung auch dementsprechend gewesen, zumal es in den genannten Anträgen auf Ausgleichszahlungen zB auch möglich gewesen wäre anzugeben, dass er im Inland keinen Wohnsitz hat und von seiner Gattin dauernd getrennt lebt.

Das Vorbringen im Schriftsatz vom 7. November 2011 und in der mündlichen Berufungsverhandlung, dass er der Ansicht sei, dass er im Streitjahr doch keinen Wohnsitz im Inland gehabt habe, widerspricht gänzlich seinem ursprünglichen Berufungsvorbringen. Es erscheint nicht überraschend, dass der Berufungswerber im Nachhinein die inhaltliche Richtigkeit seines bisherigen Vorbringens, dass er einen Wohnsitz im Inland habe, revidiert hat und damit versucht, allfälligen abgabenrechtlichen Konsequenzen der Erstaussage nach Möglichkeit zu entgehen. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung kommt aber einer früher und zeitnäher getätigten Aussage in der Regel höherer Wahrheitsgehalt zu als einer späteren, abweichenden Aussage (vgl. dazu auch VwGH 27.9.1995, 90/13/0054). Zum Vorbringen der Vertretung des Berufungswerbers in der mündlichen Berufungsverhandlung, dass der Berufungswerber von

seinen vorherigen Vertretern nicht ausreichend über die Rechtslage informiert worden sei, ist zu sagen, dass diese Ausführungen nicht geeignet sind, die obigen Bedenken auszuräumen, zumal davon auszugehen ist, dass die Ausführungen der vorherigen Vertretung des Berufungswerbers in den jeweiligen Schriftsätzen auf den Aussagen des Berufungswerbers beruhen. Gegenständlich ist der Berufungssenat der Auffassung, dass die Erstaussage des Berufungswerbers mit den tatsächlichen Verhältnissen übereingestimmt hat. Für den größeren Wahrheitsgehalt der Erstaussage spricht auch, dass der Berufungswerber in einem Verwaltungsstrafverfahren (vgl. das Erkenntnis des Unabhängigen Verwaltungssenates vom 8. November 2007, Zlen. UVS-1-864/E1-2006, UVS-1-865/E1-2006), unabhängig vom gegenständlichen Einkommensteuerverfahren, erklärt hat, dass er einen Wohnsitz in der Schweiz und einen Wohnsitz in E, Str.3, habe.

Für die Annahme, dass der Berufungswerber im Streitjahr im Inland (Einfamilienhaus in E, Str.3) über einen Wohnsitz verfügt hat, sprechen im Übrigen auch folgende Indizien:

- Besitz eines Schlüssels zur streitgegenständlichen Liegenschaft;
- die Postanschrift des Berufungswerbers lautet auf die Adresse "E, Str.3" (vgl. die Rechnung der Firma wB vom 10. September 2011 und die Rechnung der Post AG vom 27. Jänner 2011);
- der Berufungswerber hat der inländischen Post keinen Nachsendeauftrag in die Schweiz erteilt;
- der Berufungswerber hat (erst) am 1. Februar 2011 ein Postfach in der Postfiliale E eingerichtet;
- Angaben im Antrag auf Ausgleichszahlung des Berufungswerbers vom 5. Jänner 2008, dass er (erst) seit dem Jahr 2006 dauernd getrennt lebe;
- das Finanzamt hat mit Bescheid vom 2. April 2009 den Antrag des Berufungswerbers auf Ausgleichszahlung für das Jahr 2008 abgewiesen und zwar ua. mit der Begründung, dass er seit Oktober 2007 nicht mehr in Österreich lebe. Der Berufungswerber hat sich gegen diesen Abweisungsbescheid nicht gewandt;
- der Berufungswerber hat das gegenständliche Einfamilienhaus tatsächlich auch genutzt.

Wenngleich, wie bereits ausgeführt worden ist, das tatsächliche Benutzen von zur Verfügung stehenden Räumlichkeiten nicht Voraussetzung ist, um von einem Wohnsitz im Sinne des § 26 BAO ausgehen zu können, so spricht das tatsächliche Benutzen von zur Verfügung stehenden Räumlichkeiten aber *jedenfalls* für das Vorliegen eines Wohnsitzes [vgl. Berufungsschriftsatz vom 28. Dezember 2006, wonach der Berufungswerber seit 1. Mai 1988 in der Schweiz wohne und am Wochenende nach Österreich fahre; vgl. Schriftsatz vom 25. Februar 2008, wonach er aufgrund der Zerrüttung der Ehe keinesfalls jedes Wochenende in Vorarlberg sei; vgl. auch den Vorlageantrag vom 26. Februar 2008, wonach er an ca. 48 Tagen (lt. mündlicher Berufungsverhandlung ca. "57 bis 59 mal") in Österreich gewe-

sen sei; vgl. auch die Zeugenaussagen von Nachbarn der streitgegenständlichen Liegenschaft (die Zeugen gaben zu einem Zeitpunkt, als die Ehe des Berufungswerbers längst zerrüttet gewesen sein soll, ua. an, dass sie den Berufungswerber als Nachbarn kennen würden; ein Zeuge gab an, dass der Berufungswerber nur am Wochenende nach Hause komme, was beruflich bedingt sei); es gibt keinen Grund, an den Aussagen der Zeugen zu zweifeln; im Übrigen hat der Berufungswerber auch nichts Konkretes (der Berufungswerber führte in der mündlichen Berufungsverhandlung lediglich aus, dass die Zeugen nur gesehen hätten, dass er am Samstagmorgen gekommen sei, nicht aber wann er wieder in die Schweiz zurückgefahren sei) vorgebracht, was die Glaubwürdigkeit dieser Zeugenaussagen diesbezüglich erschüttern könnte; der Berufungswerber wendete lediglich ein, dass aufgrund der Zeugenaussagen nicht auf ein intaktes Familienleben geschlossen werden könne; letztlich ist für die Frage des Wohnsitzes auch nicht entscheidend, ob das Familienleben des Berufungswerbers im Streitjahr völlig intakt gewesen ist oder nicht; wesentlich ist, dass aufgrund der obigen Ausführungen davon ausgegangen werden kann, dass der Berufungswerber im Streitjahr über Räumlichkeiten im Inland verfügen konnte; es widerspricht jedenfalls nicht der Lebenserfahrung, dass Ehegatten, auch wenn deren Ehe zerrüttet ist, nach wie vor im selben Haus wohnen]. Zum Vorbringen im Schriftsatz vom 7. November 2011 und in der mündlichen Berufungsverhandlung, dass er sich seit der Zerrüttung der Ehe vor allem wegen Arbeiten am Haus (konkret habe er im Streitjahr eine Eingangsüberdachung und in den Jahren 2006 und 2007 einen Carport errichtet) an der Adresse "E, Str.3" aufgehalten habe, ist zu sagen, dass die Errichtung einer Eingangsüberdachung (bzw. eines Carports) nicht von vorneherein für oder gegen das Vorliegen eines Wohnsitzes spricht (siehe dazu die späteren Ausführungen zum Mittelpunkt der Lebensinteressen des Berufungswerbers). Vielmehr spricht für die Annahme eines Wohnsitzes der Umstand, dass der Berufungswerber - wie er in der mündlichen Berufungsverhandlung ausgeführt hat - nach den Arbeiten im Haus genächtigt hat. Zum Vorbringen der Vertretung des Berufungswerbers, dass das Zimmer im Untergeschoß des Hauses in E, welches der Berufungswerber nach getaner Arbeit genutzt habe, keinen Wohnsitz darstelle, ist zu sagen, dass, wie aus den vorherigen Ausführungen hervorgeht, der Berufungssenat schon dem behaupteten Umstand, dass der Berufungswerber keine tatsächliche Verfügungsgewalt über das Haus in E gehabt habe, keinen Glauben geschenkt hat und es sich folglich erübrigt, sich mit der Frage auseinanderzusetzen, ob ein Zimmer im Untergeschoß des Hauses, über welches der Berufungswerber auch nicht die tatsächliche Verfügungsgewalt gehabt haben soll, einen Wohnsitz im Sinne des § 26 BAO darstellt oder nicht.

Da sachverhaltsmäßig davon auszugehen ist, dass der Berufungswerber im Streitjahr im Inland (Einfamilienhaus in E, Str.3) über einen Wohnsitz im Sinne des § 26 BAO verfügt hat, war er folglich in Österreich unbeschränkt einkommensteuerpflichtig. In einem nächsten Schritt ist

(aufgrund des unstrittigen weiteren Wohnsitzes in der Schweiz) zu klären, wo sich im Streitjahr der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Berufungswerbers befunden hat (vgl. Art. 4 Abs. 2 DBA-CH).

Bei Bestimmung des Mittelpunktes der Lebensinteressen kommt es auf persönliche und wirtschaftliche Beziehungen an. Es ist die gesamte private Lebensführung des Abgabepflichtigen, Familie, Besitz, wirtschaftliche, gesellschaftliche, politische und kulturelle Beziehungen nach ihrer überwiegenden Bedeutung im Gesamtbild der Lebensverhältnisse von Bedeutung. Persönliche und wirtschaftliche Beziehungen müssen nicht kumulativ vorliegen. Bei gegenläufigen Beziehungen (zB engere persönliche Beziehungen zum einen Staat, engere wirtschaftliche Beziehungen zum anderen Staat) entscheidet das Überwiegen. Dies erfordert eine zusammenfassende Wertung; es zählt das Gesamtbild der Lebensverhältnisse (vgl. zB VwGH 23.3.1991, 90/13/0073; Beiser, ÖStZ 1989, Seite 241 ff). Für die Beurteilung des Lebensmittelpunktes muss ein längerer Zeitraum als Beobachtungszeitraum herangezogen werden. Man muss so nach auch die Verhältnisse in den dem Besteuerungsjahr vorangehenden und nachfolgenden Jahren mitberücksichtigen (vgl. Loukota, Internationale Steuerfälle, Tz 534).

Das Innehaben von persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen ist nur an objektiven Kriterien zu messen. Das zitierte Abkommen überlässt es nicht der Beurteilung des Steuerpflichtigen, welchen Wohnsitz er als den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen bezeichnet, sondern stellt auf die stärksten persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen ab, deren Vorliegen nur anhand objektiv feststellbarer Umstände beurteilt werden kann. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen bestimmt sich ausschließlich nach der Gesamtheit der objektiven, äußeren Umstände, aus denen sich diese Interessen erkennen lassen und nicht nach bloß erklärten Wünschen der Betroffenen. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen ist in jenem Staat, zu dem die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen bestehen. Dieser Mittelpunkt kann auch dann in Österreich liegen, wenn die Absicht besteht, Österreich nach einer gewissen Zeit zu verlassen (vgl. zB Bendlinger, Auslandsentsendungen², Seite 100). Da die Absicht in den subjektiven Bereich einer Person gehört, muss diese objektiviert gedeutet werden. Die Absicht des dauernden Verbleibens muss demnach in äußeren, auch Dritten erkennbaren Tatsachen in Erscheinung treten.

Die Tatsache, dass der Berufungswerber im Jahre 2010 rechtskräftig geschieden worden ist und im Jahr 2011 (vgl. den Mietvertrag vom 8. Februar 2011) mit G in der Schweiz eine Wohnung gemietet hat, könnte für sich allein betrachtet, in die Richtung deuten, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Berufungswerbers bereits im Streitjahr nicht mehr in Österreich befunden hat. Wie sich aber aus den nachstehenden Ausführungen ergibt, bestehen jedoch in der Gesamtschau (jedenfalls noch) im Streitjahr zu Österreich die engeren per-

sönlichen Beziehungen des Berufungswerbers und außerdem noch ins Gewicht fallende wirtschaftliche Beziehungen.

Der Berufungswerber hatte zwar im Streitjahr zur Schweiz wirtschaftliche und auch persönliche Beziehungen. Er erzielte aus seiner Tätigkeit als Metzger bei der Fa. C bzw. als Fleischkontrolleur beim Veterinäramt X Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit, er hatte (seit Mai 1988) in der Schweiz einen Wohnsitz, er hatte im Streitjahr in der Schweiz in einem Fitnessstudio trainiert (Einjahresvertrag), er war Mitglied in einem Dartclub, er hatte Freunde in der Schweiz, er besuchte im August 2005 mit G in der Schweiz ein Fest (vgl. die "Ferienbestätigung"), er war in der Schweiz sozialversichert, er hatte in der Schweiz seinen Hausarzt, er verfügte in der Schweiz über ein Gehaltskonto, ein Sparkonto und ein Wertpapierdepot und hatte einen Schweizer Führerschein.

Aber auch unter Berücksichtigung dieser persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen zur Schweiz und der oben angeführten Umstände (Scheidung im Jahr 2010, gemeinsame Wohnung mit G im Jahr 2011) hat sich nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates jedenfalls im Streitjahr der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Berufungswerbers (noch) nicht von Österreich in die Schweiz verlagert und zwar aus folgenden Überlegungen:

- Der Berufungswerber war im Streitjahr mit Frau A w. verheiratet. Die gemeinsamen Kinder D und R waren im Streitjahr 18 bzw. 13 Jahre alt.
- Die mittlerweile geschiedene Gattin A und die gemeinsamen Kinder (D und R) lebten in E im im Hälfteeigentum des Berufungswerbers befindlichen Einfamilienhaus und besuchten in Österreich die Schule. Der Berufungswerber hat auch die Aufwendungen für die gemeinsamen Kinder getragen (vgl. die diesbezüglichen Ausführungen in der mündlichen Berufungsverhandlung). Die mittlerweile geschiedene Gattin und die gemeinsamen Kinder wohnen auch nach der Ehescheidung weiter in dem Einfamilienhaus in E. Hinsichtlich der Tochter R teilt sich der Berufungswerber mit seiner mittlerweile geschiedenen Gattin das Sorgerecht und zahlt auch für die Tochter Unterhalt (vgl. die Behördenanfragen aus dem Zentralen Melderegister; vgl. dazu auch den Vergleich im Zuge der Ehescheidung; Punkt II der Vergleichsausfertigung).
- Die Verwandten des Berufungswerbers, zu welchen er auch Kontakt pflegt, leben in Österreich [der Berufungswerber war in die Hochzeitsvorbereitungen seines Bruders miteingebunden (vgl. das Berufungsvorbringen vom 28. Dezember 2006, wonach sich die Geschwister am Abend des 15. Juni 2005 getroffen hätten, um den Ablauf der Hochzeit am 17. Juni 2005 zu besprechen und diese vorzubereiten); der Vater und der Bruder des Berufungswerbers haben gemeinsam mit ihm beim Haus in E ein Carport errichtet (vgl. die diesbezüglichen Ausführungen in der mündlichen Berufungsverhandlung)].

- Der Berufungswerber ist in O geboren und ist österreichischer Staatsbürger.
- Der Berufungswerber war im Streitjahr zur Hälfte Eigentümer des Einfamilienhauses in E, Str.3. Im Zuge der Scheidung (im Jahr 2010) übernahm er das Einfamilienhaus in sein Alleineigentum (vgl. die Vergleichsausfertigung vom 25. März 2010). Der Berufungswerber hat das Haus auch in Stand gehalten (vgl. die diesbezüglichen Ausführungen in der mündlichen Berufungsverhandlung, wonach er im Streitjahr eine Eingangsüberdachung und in den Jahren 2006 und 2007 einen Carport errichtet hat). Wie aus den obigen Ausführungen klar wird, hat er im Streitjahr auch in diesem Einfamilienhaus in E gewohnt.
- Der Berufungswerber war bis 29. Oktober 2007 an der inländischen Adresse "E, Str.3" polizeilich gemeldet (vgl. die Behördenanfrage aus dem Zentralen Melderegister).
- Der Berufungswerber bewohnte in der Schweiz nur eine kleinere Mietwohnung (2 ½ Zimmer).
- Der Berufungswerber hatte zu Österreich auch wirtschaftliche Beziehungen. Diese bestanden in der Form des Miteigentums an dem in E gelegenen Grundstück und an dem darauf erbauten Einfamilienhaus. Der Hausbau wurde über einen Kredit von einem inländischen Bankinstitut (Creditanstalt; vgl. das Schreiben der Creditanstalt vom 29. Juni 2001) finanziert. Die Darlehensrückzahlungen werden vom Berufungswerber getragen und zwar auch nach der Scheidung im Jahr 2010 (vgl. den Scheidungsvergleich vom 25. März 2010; laut diesem Vergleich trägt er auch die fixen Betriebskosten, die Prämie für die Bündelversicherung, und die Grundsteuer für das Haus in E). Mit der seinerzeitigen Anschaffung des Grundstückes in E und der Errichtung des Einfamilienhauses wurde durch die erfolgte Kapitalbindung eine massive wirtschaftliche Beziehung zu Österreich geschaffen.
- Der Berufungswerber beabsichtigt zukünftig sein Haus in E zu vermieten (vgl. das diesbezügliche Vorbringen in der mündlichen Berufungsverhandlung).
- Der Berufungswerber beantragte in den Jahren 2001 bis 2007 österreichische Familienleistungen [Ausgleichszahlungen gemäß § 4 FLAG 1967 und Kinderabsetzbeträge gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988 (vgl. die Beihilfenverfahren-Abfrage)].
- Der Berufungswerber verfügte über eine Lebensversicherung bei der UNIQUA Personenversicherungs AG.

Das Berufungsvorbringen, dass er im Streitjahr mit G liiert gewesen sei und ab August 2005 die Urlaube mit ihr verbracht habe, ändert nichts an der Tatsache, dass der Berufungswerber jedenfalls noch im Streitjahr engere persönliche Bindungen im Inland als zur Schweiz hatte. Zum einen ist zu berücksichtigen, dass die Beziehung zu G, wie den Ausführungen des Beru-

fungswerbers zu entnehmen ist, erst seit dem Jahr 2005 bestehen soll (vgl. auch die "Ferienbestätigung"). Zum anderen ist im Streitjahr die Beziehung zu seiner mittlerweile geschiedenen Gattin trotz der behaupteten Zerrüttung der Ehe nicht gänzlich außer Acht zu lassen. Zu berücksichtigen ist, dass der Berufungswerber mit ihr im Streitjahr jedenfalls noch verheiratet war (bis zur Scheidung im Jahr 2010 war der Berufungswerber mit ihr insgesamt 18 Jahre lang verheiratet). Zu berücksichtigen ist weiters, dass vom Zeitpunkt der behaupteten Zerrüttung an bis zum Zeitpunkt der Scheidung eine menschliche Beziehung zu ihr bestehen blieb, welche sich zB in der Weise zeigte, dass bis zu Scheidung keinerlei Trennungsvereinbarung geschlossen worden ist, da dies von beiden Seiten als nicht nötig erachtet worden ist (vgl. die Ausführungen im Schreiben vom 7. November 2011), dass der Berufungswerber sie als Zustellbevollmächtigte angegeben hat (vgl. das Schreiben des Finanzamtes vom 20. März 2009), dass sie bis zur Scheidung gemeinsam mit den Kindern D und R mietfrei im Einfamilienhaus des Berufungswerbers in E wohnen durfte (der Berufungswerber erklärte jedenfalls keine Einkünfte aus Vermietung des Einfamilienhauses in E) und dass sie beim Ehegatten bis zur Scheidung im Jahr 2010 in der Krankenversicherung mitversichert war (vgl. den Scheidungsvergleich vom 25. März 2010).

Unter persönlichen Beziehungen ist aber nicht nur die Beziehung zu einem Ehepartner oder Lebensgefährten zu verstehen, sondern auch die Beziehung zu den eigenen Kindern. Zu berücksichtigen ist, dass bei Beendigung der Partnerschaft nicht auch die Elternschaft und die damit verbundene gemeinsame Verantwortung für die (im gegenständlichen Fall zum Teil noch minderjährigen) Kinder enden (die Tochter R war im Streitjahr erst 13 Jahre alt). Der Berufungswerber hat auch noch nach der Scheidung das Sorgerecht für die Tochter R behalten (vgl. dazu auch den Vergleich im Zuge der Ehescheidung, wonach die Obsorge hinsichtlich der minderjährigen Tochter R dem Berufungswerber und seiner mittlerweile geschiedenen Gattin zukommt).

In der Gesamtschau bestanden im Streitjahr die stärkeren persönlichen Beziehungen des Berufungswerbers nach Überzeugung des Berufungssenates jedenfalls noch zu Österreich.

Aus dem Vorgesagten folgt, dass der Berufungswerber im Streitjahr (noch) als in Österreich ansässig anzusehen ist.

Für die Verteilung des Besteuerungsrechtes an den Schweizer Einkünften des Berufungswerbers sind die vorzitierten Artikel des DBA-CH anzuwenden. Was für den vorliegenden Fall bedeutet, dass die Schweizer Einkünfte hinsichtlich der Beschäftigung beim Veterinäramt X (April bis Dezember 2005) in Österreich (als voll steuerpflichtige Bezüge; unter Anrechnung der gesamten in der Schweiz bezahlten Quellensteuer) zu erfassen sind (Art. 19 DBA-CH iVm Art. 23 Abs. 2 DBA-CH), während die Schweizer Einkünfte hinsichtlich der Beschäftigung bei

der Fa. C (Jänner bis März 2005) lediglich zum sog. Progressionsvorbehalt heranzuziehen sind (Art. 15 Abs. 1 iVm Art. 23 Abs. 1 DBA-CH).

Was die Kosten für die doppelte Haushaltsführung (Miete für die Wohnung in der Schweiz: monatlich 900,00 SFr) und für die Familienheimfahrten [(im Höchstbetrag des großen Pendlerpauschales (2.421,00 €; S - E: 106 km einfach); insgesamt somit 9.333,00 € (900,00 SFr x 12 = 10.800,00 SFr x 0,64 = 6.912,00 € + 2.421,00 €)] anlangt, gelangte der Berufungssenat zur Ansicht, dass der zweite Wohnsitz in der Schweiz beruflich bedingt und eine tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz nicht zumutbar war (Entfernung, teilweise unregelmäßige Arbeitszeiten, fallweise auch in der Nacht, Berufstätigkeit der Ehegattin) und diese daher als Werbungskosten (§ 16 Abs. 1 EStG 1988) zu berücksichtigen sind.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 13. August 2012