

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, vertreten durch Accurata Steuerberatungs GmbH & Co KG, Rechte Kremszeile 62, 3500 Krems an der Donau gegen die Bescheide des Finanzamt Judenburg Liezen vom 10.01.2014, betreffend Einkommensteuer 2008 - 2010 zu Recht erkannt:

Die Einkommensteuerbescheide 2008 und 2010 werden wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes abgeändert:

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind den angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

Der Einkommensteuerbescheid 2009 wird aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Der Beschwerdeführer ist österreichischer Staatsbürger und war von Juli 2008 bis Juni 2010 an der Universität Zürich im Rahmen eines Forschungsprojektes nichtselbständig beschäftigt.

Im Zuge einer Kontrollmitteilung hat das Finanzamt von seinem Schweizer Bankkonto erfahren und nach einem Vorhalteverfahren die Einkünfte der österreichischen Einkommensteuer unterworfen. Das mit der Begründung, dass er bei seinen Eltern einen durchgängigen Wohnsitz in Österreich gehabt habe und der Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich gelegen sei.

In der dagegen eingebrachten Beschwerde führte der Bf. aus, dass er im Juni 2008 seinen Wohnsitz in Graz aufgegeben habe und in die Schweiz gezogen sei. Dazu legte er eine

„Ansässigkeitsbescheinigung“ aus der Schweiz vor. Bei seinen Eltern habe er sich nur irrtümlich nie abgemeldet.

In den abweisenden Beschwerdeentscheidungen führte das Finanzamt zusätzlich aus, dass der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen immer in Österreich gelegen sei und dass der Ansässigkeitsbescheinigung keine erhöhte Beweiskraft zukomme.

Im Vorlageantrag verwies der Bf. im Wesentlichen auf sein bisheriges Vorbringen.

In einer Ergänzung zur Berufung, in der auch der Antrag auf mündliche Verhandlung vor dem Senat zurückgezogen wurde, führte der steuerliche Vertreter zum Wohnsitz in Österreich Folgendes aus:

*„Unser Klient ist im Jahr 1995 zur Absolvierung eines Chemie-Studiums von Liezen nach Graz übersiedelt. Nach Abschluss des Doktoratsstudiums und anschließender Berufstätigkeit ist er im Juni 2008 nach Zürich ausgewandert und war dort bis Juli 2010 an der AB als Dienstnehmer mit einem Beschäftigungsausmaß von 30 Wochenstunden beschäftigt. Nach der Rückkehr aus der Schweiz war Herr XX bis Ende Januar 2013 in Rottenmann als Leiter der Forschung und Entwicklung für die BC GmbH tätig. Im März 2013 ist unser Klient nach Krems an der Donau übersiedelt und arbeitet seither bei der CD GmbH. ...*

*Wie bereits in unserer Beschwerde vom 12.03.2014 ausgeführt, hat Herr XX bereits mit Beginn seines Studiums an der Universität Graz im Jahr **1995 den elterlichen Wohnsitz verlassen und ist nach Graz übersiedelt**. Da er gerade in den ersten Jahren seines Studiums mehrmals übersiedelt ist bzw. mehrere Auslandsaufenthalte absolviert hat (Sommer 1998: zwei Monate Finnland; Sommer 1999: drei Monate Schweiz; Herbst 2000: sechs Monate Schweiz), wollte unser Klient eine fixe Zustelladresse aufrechterhalten. Dies war eine Vorsichtsmaßnahme, damit keine offiziellen Dokumente verloren gehen. Tatsächlich war der Hauptwohnsitz seit dem Jahr 1995 in Graz. **Nach dem letzten Umzug innerhalb von Graz im Jahr 2002** wurde auf die Ummeldung des Hauptwohnsitzes schlichtweg vergessen, weshalb der Grazer Wohnsitz im ZMR fälschlicherweise nur als Nebenwohnsitz gemeldet wurde. Bei der Übersiedlung in die Schweiz hat er daher auch nur den Nebenwohnsitz in Graz abgemeldet, da er an den Hauptwohnsitz in Liezen gar nicht mehr gedacht hat. Das Zimmer in Liezen wurde nach dem Auszug unseres Klienten von den Eltern als Abstellraum bzw. Hobbyraum verwendet. In der Zeit des Auslandsaufenthaltes von 2008 bis 2010 wurde dieses Zimmer vom Bruder vorübergehend auch als Arbeitszimmer bzw. Studierzimmer genutzt. Zu diesem Zweck wurde auch ein PC dort installiert. Wenn Herr XX zu Besuch aus der Schweiz kam, musste das Zimmer vorher ausgeräumt werden, was natürlich mit großem Aufwand verbunden war. Nach Verlassen des elterlichen Wohnsitzes hat unser Klient auch über keinen eigenen Schlüssel mehr für das Wohnhaus verfügt. Dieser Sachverhalt kann bei Bedarf natürlich gerne durch die Eltern bzw. Geschwister bestätigt werden. Dass Graz vor*

*der Übersiedlung in die Schweiz der tatsächliche Hauptwohnsitz unseres Klienten war, zeigt sich unter anderem daran, dass dem Arbeitsmarktservice im Jahr 2005 die Adresse in Graz als Wohnsitz bekannt gegeben wurde. Im Fall einer Jobvermittlung durch das AMS wäre daher auch Graz als Dienstort vermittelt worden. Auch den Dienstgebern DE und EF GmbH wurde die Adresse in Graz bekannt gegeben. Die Zivildienstagentur hat unseren Klienten zur Verrichtung des Zivildienstes in Bad Aussee vorgesehen. Herr XX hat aber erwirkt, dass er den Zivildienst bei der Caritas in Graz im Zeitraum 01.10.2005 bis 30.09.2006 ableisten konnte. Die Bestätigungen der Zivildienstagentur übermitteln wir in der Beilage.*

*Gegen den von der Abgabenbehörde angenommenen Wohnsitz bei den Eltern spricht auch der Umstand, dass die Übersiedlung unseres Klienten direkt von Graz nach Zürich erfolgt ist. Es gab also keinen Aufenthalt mehr in Liezen, nachdem die Wohnung in Graz gekündigt wurde. Zudem muss beachtet werden, dass unser Klient zum Zeitpunkt der Übersiedlung bereits 31 Jahre alt war und auch dieser Umstand gegen die Vermutung spricht, dass ein Wohnsitz bei den Eltern aufrechterhalten wurde.*

*In der BVE führt die Abgabenbehörde auch an, dass bei Eröffnung des Girokontos bei der UBS die Adresse in Liezen als Wohnsitzadresse angeführt wurde. Diese Behauptung des Finanzamtes ist schlichtweg falsch, was mittels der beiliegenden Kontoauszüge und dem Kontoeröffnungsantrag eindeutig belegt werden kann. Die Adresse bei der UBS wurde erst nach dem Umzug nach Österreich geändert, was aber auch logisch ist, da es keine Adresse mehr in der Schweiz gab.*

*Dass unser Klient nach Beendigung der Tätigkeit in Zürich wieder in seinem Heimatbezirk beruflich tätig wurde, kam zufällig zu Stande. Noch während seines Aufenthaltes in der Schweiz hat Herr XX mehrere Bewerbungen an Unternehmen im In- und Ausland versendet. Dass das attraktivste Angebot, nämlich die Leiterpositionen für Forschung und Entwicklung eines Unternehmens in Rottenmann, angenommen wurde, ist nur verständlich.“*

*Auch sei davon auszugehen, dass der Bf. keinesfalls in Österreich ansässig gewesen sei: Zum einen, weil er über gar keinen Wohnsitz in Österreich verfügt habe und zum anderen, weil seine persönlichen Bindungen im Beschwerdezeitraum mangels eigener Familie hinter die wirtschaftlichen (karrieremäßigen) Bindungen zurückgetreten sind (Hinweis auf VwGH 26.7.2000, 95/14/0145 und VwGH 22.3.1991, 90/13/0073).*

Insgesamt beantragte der Bf die Veranlagung zur Einkommensteuer 2008 und 2010 anhand der übermittelten Steuererklärungen vorzunehmen und den Einkommensteuerbescheid 2009 mangels steuerpflichtiger Einkünfte in Österreich ersatzlos aufzuheben.

Auf einen Vorhalt des BFG hat das Finanzamt erhoben, dass der Bf. im Beschwerdezeitraum eine Wohnmöglichkeit bei seinen Eltern gehabt hat, die er bei ca. 2-3 Besuchen/Jahr zur Übernachtung genutzt hat. Er übernachtete in seinem ehemaligen 16 m<sup>2</sup> großen Kinderzimmer, das von seinem Vater bereits in den Streitjahren als Arbeitsraum benutzt wurde. Das Zimmer ist nicht getrennt betretbar und im Zimmer befanden sich im Beschwerdezeitraum nur Bücher und einige Jacken. Aus den beigelegten Fotos ergibt sich, dass das Zimmer mit einem Bett, einem Schreibtisch und einem Kasten eingerichtet ist. Im Nachschauzeitpunkt wurden dort auch diverse Gerätschaften (Hometrainer, Puppenwagen, etc) gelagert.

#### Rechtslage:

§ 1. (1) EStG 1988: Einkommensteuerpflichtig sind nur natürliche Personen.

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

(3) Beschränkt steuerpflichtig sind jene natürlichen Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die beschränkte Steuerpflicht erstreckt sich nur auf die im § 98 aufgezählten Einkünfte.

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

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

#### Erwägungen:

Unstrittig hat der Bf. in den Streitjahren Einkünfte aus einer nichtselbständigen Beschäftigung in der Schweiz erzielt. Im Beschwerdeverfahren ist zu klären, inwieweit die erzielten Einkünfte der österreichischen Einkommensteuer unterliegen. Voraussetzung für die Besteuerung von im Ausland erzielten Einkünften ist ein Wohnsitz im Inland (§ 1 Abs 2 EStG 1988).

Einen Wohnsitz im Sinn der Abgabenvorschriften hat jemand gemäß § 26 Abs. 1 BAO dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Nach übereinstimmender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung ist steuerrechtlich das Bestehen eines Wohnsitzes stets an die objektive Voraussetzung des Besitzes - hier gleichbedeutend mit Innehabung - einer Wohnung geknüpft. Die polizeiliche Meldung oder die Unterlassung derselben ist ebenso wenig für die Frage des Wohnsitzes entscheidend, wie der Umstand, ob Miete bezahlt wird oder nicht.

Um einen Wohnsitz im Sinne der Abgabenvorschriften zu begründen, bedarf es daher nur der tatsächlichen Verfügungsgewalt über bestimmte Räumlichkeiten, die nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sind, also ohne wesentliche Änderungen jederzeit zum Wohnen benutzt werden können und ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung ein dessen persönlichen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten (VwGH 24.1.1996, 95/13/0150).

Damit Räumlichkeiten nach der Verkehrsauffassung als Wohnung geeignet sind, müssen sie wohl so ausgestattet sein, dass sie es erlauben, sich nicht nur ganz kurzfristig dort aufzuhalten. Die Möglichkeit zum Schlafen, zur Körperpflege, zur Zubereitung von Essen und zur Aufbewahrung persönlicher Gegenstände muss gewährleistet sein (vgl. UFS 8.8.2012, RV/0060-S/09).

Im Beschwerdefall handelt es sich um ein ehemaliges Kinderzimmer, dh. um einen Raum, der dem Bf. im Familienverband als eigener Raum zugeordnet war, wobei in einer Familie üblicherweise darüber hinaus zum Wohnen bzw. zum Leben dienende Räume wie Bad, WC, Küche, Wohnzimmer usw. jedem Familienmitglied zugänglich sind. Das Zimmer wurde bzw. wird vom Vater unstrittig als Arbeitszimmer genutzt wie es nach dem „Auszug der Kinder“ in vielen Familien üblich ist.

Aufgrund dieses Sachverhaltes ist das BFG im Hinblick auf die gesetzlichen Voraussetzungen und in diesem Zusammenhang ergangene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu der Überzeugung gelangt, dass der Bf. in den streitgegenständlichen Jahren keine Wohnung innehatte unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass der diese Wohnung beibehalten und benutzen wird. Er hatte zwar die Möglichkeit, bei seinen Eltern zu übernachten, nicht jedoch die Möglichkeit, sein Leben an diesem Wohnsitz autonom zu führen: Ohne eigenes Bad oder Kochgelegenheit lässt

sich ein Zimmer nicht als Wohnung nutzen (so auch UFS 8.8.2012, RV/0060-S/09 oder UFS 23.07.2013, RV/0184-S/13).

Der Bf. hatte somit in diesem Zeitraum keinen Wohnsitz im Sinne des § 26 Abs. 1 BAO in Österreich und war daher nicht unbeschränkt steuerpflichtig. Damit erübrigt sich auch die Frage, ob der Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich gelegen ist.

Der Beschwerde war daher Folge zu geben und die Bescheide wie beantragt abzuändern.

#### Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Graz, am 24. April 2015