



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Adresse, vertreten durch die Vogl Rechtsanwalt GmbH, 6800 Feldkirch, Hirschgraben 4, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 12. Juni 2008 betreffend Festsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen für 2008 und Folgejahre entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Mit Bescheid vom 12. Juni 2008 hat das Finanzamt die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2008 und die Folgejahre für den Berufungswerber (Bw) auf Basis der Veranlagung 2006 mit 8.878,72 € festgesetzt. Gemäß § 45 Abs. 1 EStG 1988 wurde die maßgebliche Abgabenschuld in Höhe von 8.145,62 € um 9 % erhöht.

Im gegenständlichen Fall ist zwischen den Parteien des Verfahrens strittig, ob der Bw im Streitjahr 2008 (noch) einen steuerlichen Wohnsitz im Inland hatte bzw. wo sich bei einem Doppelwohnsitz in Österreich und Liechtenstein der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen befindet.

Zum bisherigen Verlauf des Berufungsverfahrens ist aus Sicht der Referentin Folgendes festzustellen:

Wie sich bereits aus der Berufung ergibt und damit dem Finanzamt bereits vor Erlassen der Berufungsvorentscheidung bekannt war, geht der steuerliche Vertreter zusammengefasst insofern **wesentlich geänderten Verhältnissen** aus, als

die Gattin Anfang März 2007 zu ihm ins Fürstentum Liechtenstein gezogen sei. Die Ehegatten würden gemeinsam in der Wohnung in A leben,

die Kinder des Bw (Angabe der Geburtsdaten), was sich schon aus den Geburtsdaten ergebe, schon längst erwachsen seien und ihr eigenes Leben führen würden, weshalb sie nicht mit in das Fürstentum Liechtenstein gezogen seien,

die Ehegatten in einer großen Wohnung in A an der Adresse Straße im Fürstentum Liechtenstein wohnen würden,

sämtliche Lebensinteressen der Ehegatten im Fürstentum Liechtenstein seien, der Bw arbeite ja bekanntermaßen auch schon seit 2002 für die Firma B in C,

sich die Ehegatten höchstens 1-2x pro Woche zu vorwiegend kurzen Besuchen bei ihren Kindern und sonstigen Verwandten im Inland aufhalten würden.

Ein Wohnsitz in Österreich bestehe für beide Ehegatten schon seit März 2007 nicht mehr. Der Einschreiter habe seinen Wohnsitz, welcher auch seiner ständigen Wohnstätte entspreche, im Fürstentum Liechtenstein und stelle dieser Wohnsitz den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen dar. Wie schon erwähnt, wohne die Gattin des Einschreiters bei ihm in der Wohnung, des Weiteren arbeite er in Liechtenstein. Das Fürstentum Liechtenstein sei somit sein Hauptaufenthaltort. Der Berufung wurden als Beweise angeschlossen: Mietvertrag, Anmeldebestätigung, aktuelle Bestätigung des Ausländer- und Passamtes. Darüber hinaus wurde die Einvernahme des Bw und seiner Gattin beantragt.

Dem Finanzamt ist zwar darin zuzustimmen, dass es grundsätzlich am Berufungswerber gelegen ist, den Sachverhalt (gegenüber 2002 bzw. 2003 geänderte Verhältnisse) gegenüber dem Finanzamt entsprechend darzulegen und Beweise für sein Vorbringen anzubieten.

Der Bw hat aber bereits in der Berufung und damit vor Ergehen der Berufungsvorentscheidung (kurz BVE) ein entsprechendes Sachverhaltsvorbringen zu den gegenüber dem früheren Verfahren aus seiner Sicht grundlegend geänderten Verhältnissen erstattet (vgl. obige Ausführungen) und der Berufung auch Beweismittel angeschlossen. Im Übrigen wurde die Einvernahme der Gattin als Zeugin und die Einvernahme des Bw beantragt.

Es ist daher völlig unverständlich, wie das Finanzamt in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung zu der Feststellung gelangen konnte, es gebe bislang „*kein entsprechendes Vorbringen*“ bzw. keine Nachweise.

Unter den gegebenen Umständen kann daher die Unbeachtlichkeit des Antrages auf Einvernahme des Bw und seiner Ehegattin nicht mit einem fehlenden Vorbringen bzw. fehlenden Nachweisen begründet werden. Das Beweisthema ergibt sich klar aus dem Berufungsvorbringen. Im Übrigen wäre der Bw nicht, wovon das Finanzamt ausgeht, als Zeuge, sondern als Partei zu befragen. Auch das vom Finanzamt gegen eine Einvernahme des Bw und seiner Gattin ins Treffen geführte Argument, ein persönliches Erscheinen des Berufungswerbers und seiner Gattin könne im Hinblick darauf, dass der Berufungswerber schon früher dem Finanzamt gegenüber im Zuge einer persönlichen Vorsprache Angaben gemacht habe, zu denen er sich später in Widerspruch gesetzt habe, nicht zu einer „*Objektivierung*“ des Berufungsverfahrens beitragen, vermag die unterbliebene Befragung des Bw und seiner Gattin nicht zu begründen, zumal sich eine vorweggenommene Beweiswürdigung in der Weise, dass der Bw bzw. seine Gattin an sie gestellte Fragen ohnedies nicht wahrheitsgemäß beantworten würden, unzulässig ist.

Soweit das Finanzamt eine Vorladung der Gattin des Bw zwecks Einvernahme nicht für erforderlich gehalten und auf die Möglichkeit einer schriftlichen Zeugenaussage (§ 173 Abs. 1 BAO) hingewiesen hat, ist festzustellen, dass die Abgabenbehörde, wenn sie das persönliche Erscheinen der Zeugin nicht für erforderlich erachtet (Ermessensübung ist zu begründen), diesfalls der Gattin des Bw schriftlich konkrete Fragen stellen hätte müssen. Aus dem Schreiben muss hervorgehen, dass es sich um eine schriftliche Zeugenbefragung handelt, die Zeugin ist ebenso wie bei einer Vorladung hinsichtlich der möglichen Weigerungsgründe, der Wahrheitspflicht und möglicher strafrechtlicher Folgen einer falschen Aussage zu belehren (§ 174 BAO).

Bezüglich des Bw gelten die Bestimmungen für die Einvernahme von Zeugen ohnedies als Partei des Verfahrens nicht, allerdings hat auch der Bw an ihn gestellte Fragen, die der Sachverhaltsklärung dienen, gem. § 119 BAO wahrheitsgemäß zu beantworten.

Wenn das Finanzamt ein konkretes Vorbringen bzw. eine Aussage für nicht wahrheitsgemäß bzw. widersprüchlich hält, ist es seine Aufgabe, diese Ansicht sachverhaltsbezogen entsprechend zu begründen bzw. bei widersprüchlichen Angaben (zur gleichen Fragestellung!) dem Bw divergierenden Angaben vorzuhalten und sodann zu würdigen, aus welchen Gründen das Finanzamt welchen Angaben des Bw bzw. seiner Gattin Glauben schenkt oder nicht. Sollte das Finanzamt Zweifel an der Richtigkeit von Angaben auf Grund von Ergebnissen eigener Sachverhaltserhebungen bzw. Befragung dritter Personen (als Zeugen) haben, muss es dem

Bw widerstreitende Aussagen bzw. Ermittlungsergebnisse vorhalten und bei der Beurteilung, welchen der widerstreitenden Aussagen / Beweisergebnissen (z.B. abweichende Aussagen von anderen Personen) zur selben Frage es aus welchen Überlegungen einen höheren Wahrheitsgehalt beimisst, eine allfällige Stellungnahme des Bw einbeziehen.

Im Hinblick darauf, dass sich das Finanzamt mit dem Vorbringen des Bw in der Berufung sowie den vorgelegten Beweismitteln in der Berufungsvorentscheidung (BVE) nicht erkennbar auseinandergesetzt hat und die Befragung des Bw und seiner Gattin aus den vom Finanzamt angeführten Gründen nicht ablehnen hätte dürfen, erscheint die Aussage in der BVE, „*in Würdigung des Berufungsvorbringens*“ könne als erwiesen angenommen werden, nicht nachvollziehbar. Das Finanzamt hat nämlich jegliche Würdigung des Sachverhaltsvorbringens des Bw in der Berufung (vgl. u.a. Wohnsitznahme der Gattin in Liechtenstein und gemeinsames „*leben*“, „*wohnen*“ der Ehegatten in der Wohnung in A ; erwachsene Kinder, die ihr eigenes Leben führen und die ehemalige Ehewohnung bewohnen, höchstens 1 - 2 mal wöchentlich kurze Besuche bei ihren Kindern und sonstigen Verwandten in Österreich) sowie der vorgelegten Beweismittel verabsäumt.

Wenn das Finanzamt in der BVE meint, die Wohnung in Liechtenstein sei (neben beruflichen) allenfalls aus „*steuertechnischen*“ Gründen gemietet worden, so handelt es sich dabei um keine auf Grund entsprechender Sachverhaltserhebungen getroffene Beurteilung, und ist diese Aussage daher schon deshalb für die Referentin des UFS nicht von Relevanz. Die Aussage des Finanzamtes impliziert, dass die vom Bw dargestellten Verhältnisse (insbes., dass er seit 7.3.2007 mit seiner Gattin in Liechtenstein lebe) nicht den tatsächlichen Verhältnissen entsprechen würden. Die Feststellung wäre entbehrlich gewesen, wenn das Finanzamt den vom Bw behaupteten Sachverhalt entsprechend erhoben und auf Basis von daraus gewonnenen Beweisergebnissen seine Entscheidung getroffen hätte.

Das Finanzamt geht in der BVE davon aus, dass sowohl in Österreich als auch in Liechtenstein ein Wohnsitz iSd. § 26 Abs. 1 BAO (sohin Doppelwohnsitz) besteht, zumal andernfalls die Bestimmung des Mittelpunktes der Lebensinteressen nicht erforderlich (gewesen) wäre. Für die Beurteilung der Frage, ob eine „*Wohnung*“ als Wohnsitz iSd. § 26 Abs. 1 BAO anzusehen ist, kommt dem Mittelpunkt der Lebensinteressen nämlich keine Bedeutung zu.

Die Beurteilung, dass im Inland weiterhin ein Wohnsitz des Bw bestehe, hätte vom Finanzamt jedenfalls auf Grund des von den Feststellungen in der BVE abweichenden Vorbringens im Vorlageantrag, wonach der Bw auf Grund der (durch den vorgelegten Beschluss des Landesgerichtes Feldkirch als Grundbuchgericht bestätigten) Schenkung der Liegenschaftsanteile an die Ehegattin mit Schenkungsvertrag vom Datum an der Liegenschaft D keine Miteigentumsanteile mehr hat, einer Überprüfung unterzogen werden müssen,

Es wäre daher vom Finanzamt die Rechtmäßigkeit der Bescheiderlassung dahingehend zu überprüfen gewesen, ob der Bw unter diesen Umständen weiterhin über entsprechende Räumlichkeiten (Wohnung iSd. § 26 Abs. 1 BAO) in E verfügen konnte. Mangels Anforderung des Schenkungsvertrages kann aber nicht einmal beurteilt werden, ob die Schenkung allenfalls mit Auflagen (z.B. lebenslängliches Wohnrecht) verbunden war. Das Finanzamt hat sich auch mit dem Berufungsvorbringen, die Wohnung werde nunmehr von den Kindern des Bw bewohnt, nicht auseinandergesetzt.

Die Übertragung des zivilrechtlichen Eigentums an den bisher in seinem Eigentum stehenden Liegenschaftsanteilen (32/82 Anteile) an die Ehegattin führt nach Ansicht der Referentin bei aufrechter Ehe allerdings nicht automatisch dazu, dass der Bw die nunmehr im Eigentum seiner Gattin stehenden Räumlichkeiten nicht mehr jederzeit nutzen könnte, eine tatsächliche Nutzung ist im Übrigen nicht Tatbestandsvoraussetzung für die Begründung eines Wohnsitzes (Doralt, EStG⁹, § 1 Tz 12).

Ein besonders gravierendes Versäumnis des Finanzamtes liegt in der fehlenden Auseinandersetzung mit dem bereits in der Berufung erstatteten Vorbringen, der Bw „*lebe*“ mit seiner Gattin an der bekannt gegebenen Adresse in Liechtenstein und die erwachsenen Kinder und Verwandte in Österreich würden von ihm und seiner Gattin höchstens 1-2 mal pro Woche besucht. Der Bw hat damit unzweifelhaft zum Ausdruck gebracht, dass die Gattin **nicht nur formal** (nachgewiesen durch die Wohnsitz- und Ansässigkeitsbestätigung des Ausländer- und Passamtes des Fürstentum Liechtenstein) an der Adresse Straße , in A gemeldet ist, sondern dass er mit seiner Gattin auch dort wohne bzw. dass die Ehegatten dort gemeinsam leben würden. Gemeinsame oder getrennte Verwandtenbesuche der Ehegatten im Inland (noch dazu) im angegebenen Umfang begründen jedenfalls weder einen Wohnsitz noch einen Mittelpunkt der Lebensinteressen.

Weder die Berufstätigkeit der Gattin in Österreich noch der Umstand, dass sich erwachsene (!) Kinder und Verwandte in Österreich befinden und besucht werden, führen für sich gesehen dazu, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bw (weiterhin) in Österreich befindet, wenn die Ehegattin des Bw tatsächlich gemeinsam mit dem Bw in Liechtenstein lebt.

Gem. Art. 4 Abs. 2 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (kurz DBA) gilt für den Fall, dass nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig ist, folgendes:

a) die Person gilt als in dem Vertragsstaat 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).

Als für die Beurteilung des Mittelpunktes der Lebensinteressen maßgebliche „*persönliche und wirtschaftliche Beziehungen*“ einer Person sind nach Art. 4 Z 15 des OECD Musterabkommens ihre familiären und gesellschaftlichen Beziehungen, ihre berufliche, politische, kulturelle und sonstige Tätigkeit, der Ort ihrer Geschäftstätigkeit, der Ort, von wo aus sie ihr Vermögen verwaltet, und Ähnliches zu berücksichtigen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seiner Rechtsprechung diesen Begriff gleichfalls dahingehend definiert, dass darunter der Ort (in jenem Staat) zu verstehen ist, zu dem der Steuerpflichtige die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (vgl. VwGH 20.2.2008, 2005/15/0135 mit weiteren Nachweisen). Den wirtschaftlichen Beziehungen kommt in der Regel nur geringere Bedeutung als den persönlichen zu (vgl. SWI 1997, 381). Ihnen kommt nur eine Funktion zu, die Zwecken dient, welche über den eigentlichen Sinn des Lebens hinausgehen (VwGH 30.1.1990, 89/14/0054).

Für die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates steht außer Zweifel, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen eines Ehepaares, wenn die Kinder erwachsen sind (fallbezogen sind die „Kinder“ laut Berufung 1974 bzw. 1978 geboren), an jenem Ort (in jenem Staat) befindet, wo das Ehepaar tatsächlich gemeinsam lebt. Für die Beurteilung des Mittelpunktes der Lebensinteressen des Bw sind seine persönlichen Beziehungen ausschlaggebend. Wenn beide Ehegatten in einem oder in verschiedenen Vertragsstaaten berufstätig sind, kann der Mittelpunkt der Lebensinteressen eines Steuerpflichtigen nach Ansicht der Referentin des UFS nur danach bestimmt werden, an welchem Ort (in welchem Staat) das Ehepaar die übrige Zeit gemeinsam lebt.

Zugegebenermaßen hat der Bw bis dato lediglich behauptet, seine Gattin und er würden gemeinsam in Liechtenstein an der bekannt gegebenen Adresse leben (wohnen), allerdings hat das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung nicht einmal festgestellt, welche Bedeutung es einem gemeinsamen Leben der Ehegatten in Liechtenstein bzw. dem Umstand, dass die Kinder erwachsen sind, für die Beurteilung des Mittelpunktes der Lebensinteressen des Bw beimisst bzw. weshalb die vorgelegten Beweismittel seines Erachtens das Vorbringen nicht belegen könnten.

Der Hinweis, die Ehegattin gehe in Österreich der Arbeit nach und die vom Finanzamt aus Motiven für die Anmietung der Wohnung durch den Bw abgeleitete „*Nachrangigkeit der Wohnung*“ für die Beurteilung des Mittelpunktes der Lebensinteressen, lassen zwar vermuten, dass das Finanzamt dem Vorbringen, der Bw lebe mit seiner Frau in Liechtenstein, keinen

Glauben geschenkt hat. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen kann aber nicht aus vom Finanzamt gesehenen Motiven für die Anmietung der Wohnung abgeleitet werden. Er ist ausschließlich nach den obig angeführten Kriterien zu bestimmen.

Im Hinblick darauf, dass das Finanzamt bereits zu Unrecht auf die beantragte Einvernahme des Bw und seiner Gattin verzichtet hat, wäre es umso mehr seine Aufgabe gewesen, allfällige Zweifel am Vorbringen, insbesondere dem behaupteten gemeinsamen Leben der Ehegatten in Liechtenstein durch entsprechende eigene Beweisergebnisse zu erhärten.

Obwohl der steuerliche Vertreter im Vorlageantrag an den Unabhängigen Finanzsenat nochmals betont hat, der Bw stehe der Behörde zur freien Verfügung, er sei bereit, jegliche von der Behörde verlangten Unterlagen und Bestätigungen beizubringen, hat das Finanzamt auch in diesem Verfahrensstadium keinen Anlass zu Sachverhaltsermittlungen gefunden.

Auch wenn der Bw laut Vorhalt vom 21. November 2005 am 16.6.2004 (vgl. Vorhalt vom 21.11.2005) angegeben haben soll, die Ehe sei „*zerrüttet*“, kann dies im Hinblick auf die (amtlich bestätigte) Begründung des Wohnsitzes in Liechtenstein ab 7.3.2007 nicht als Beweis dafür angesehen werden, dass dies nach wie vor der Fall sei. Nach Ansicht der Referentin des UFS hätte die Ehegattin des Bw diesfalls nicht einmal formal einen Wohnsitz an derselben Adresse in Liechtenstein begründet bzw. der Bw ihr nicht seine Liegenschaftsanteile geschenkt. Die Anmietung der Wohnung in Eschen steht – wie der Mietvertragsbeginn 1.11.2006 zeigt – in unmittelbarem zeitlichen Zusammenhang mit dem (jedenfalls formalen) „*Nachzug*“ der Gattin. Im Sinne des Art. 67 lit. b der Liechtensteinischen Personenverkehrsordnung, LGBl. 253/2004, ist Voraussetzung für den Nachzug von Familienangehörigen (u.a. Ehegatten), dass den Ehegatten eine „*angemessene Wohnung*“ zur Verfügung steht.

Es trifft zwar zu, dass die Anmietung der Wohnung und der durch die Ansässigkeitsbescheinigung und Wohnsitzbestätigung belegte **formale** Nachzug der Ehegattin nach Liechtenstein für sich gesehen nicht zu einer Verschiebung des Mittelpunktes der Lebensinteressen führt. Entscheidend ist aus Sicht der Referentin, ob die Ehegattin – wie vorgebracht – seit 7.3.2007 tatsächlich außerhalb der Zeiten ihrer Berufstätigkeit mit dem Bw in Liechtenstein wohnt und sich die Ehegatten im Inland nur zu Besuchen (bei erwachsenen Kindern, Verwandten) aufhalten. Für die Referentin des UFS steht außer Zweifel, dass das Finanzamt diese Umstände bereits vor Erlassen der Berufungsentscheidung bzw. spätestens aufgrund des Vorbringens im Vorlageantrag zu klären gehabt hätte. Ohne diesbezügliche Erhebungen ist eine Entscheidung unmöglich.

Die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates kann sich unter den gegebenen Umständen (keine Auseinandersetzung mit dem Berufungsvorbringen bzw. dem Vorbringen im Vorlagean-

trag und den vorgelegten Beweismitteln, keine Sachverhaltsermittlungen vor Ergehen der Berufungsvorentscheidung, keine Einvernahme des Bw und seiner Gattin, keine Sachverhaltsermittlungen auf Grund des Vorbringens im Vorlageantrag) des Eindruckes nicht erwehren, dass das Finanzamt fallbezogen die Ansicht vertritt, es genüge, wenn sich das Finanzamt mit (laut BVE) „sonstigen dem Finanzamt bekannten Umständen“ (Eigentumsverhältnisse an der Liegenschaft, Abmeldung des Wohnsitzes des Bw 2002, Hauptwohnsitz der Ehegattin in Österreich), auseinandersetze und dass, wenn dies dem Unabhängigen Finanzsenat nicht genüge, dieser ja den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermitteln und erstmals feststellen könne. Diesbezüglich unterliegt das Finanzamt allerdings einem Irrtum. Die umfassenden Ermittlungspflichten des Finanzamtes ergeben sich allgemein aus § 115 BAO, für das Berufungsverfahren aus § 276 Abs. 1 und 6 der BAO.

Gem. § 289 Abs. 1 BAO idGF kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung unterbleiben hätte können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden.

Wie der VwGH im Erkenntnis vom 21.11.2002, 2002/20/0315, zur Ermessensübung bei Kassationen ausgeführt hat, würden die Anordnungen des Gesetzgebers über ein zweitinstanzliches Verfahren unterlaufen, wenn es wegen des Unterbleibens eines Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Berufungsbehörde käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen damit zur bloßen Formsache würde. Laut VwGH ist es nicht im Sinn des Gesetzes, wenn die Berufungsbehörde, statt ihre (umfassende) Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht (vgl. Ritz, BAO³, § 289 Tz 5).

Das gänzliche Unterbleiben von Sachverhaltsermittlungen durch das Finanzamt würde aber fallbezogen zum (unerwünschten) Ergebnis führen, dass der UFS den entscheidungswesentlichen Sachverhalts erstmals ermitteln und einer Beurteilung unterziehen müsste.

Auf Basis der derzeitigen Aktenlage kann von der Referentin weder bestimmt werden, ob der Bw tatsächlich im Inland (weiterhin) einen Wohnsitz iSd. § 26 Abs. 1 BAO hat noch ob er, falls sowohl ein Wohnsitz im Inland als auch in Liechtenstein anzunehmen ist, seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich oder in Liechtenstein hat (Bestimmung der Ansässigkeits-

staates iSd. Art. 4 Abs. 2 lit. a des Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein zur Vermeidung der Doppelbesteuerung).

Die fehlende Auseinandersetzung mit Vorbringen des Bw, den vorgelegten Beweismitteln und die Ablehnung der Beweisanträge (Einvernahme des Bw und seiner Gattin) führt fallbezogen dazu, dass das Finanzamt wesentliche Sachverhaltsermittlungen unterlassen hat, die zu einem anders lautenden Bescheid bzw. zur Behebung des angefochtenen Bescheides führen hätten können, und berechtigen die Referentin daher gem. § 289 Abs. 1 BAO zu einer Aufhebung und Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz.

Die Berechtigung der Referentin, den angefochtenen Bescheid und die Berufungsvorentscheidung aufzuheben, ergibt sich daraus, dass das Finanzamt keinerlei Sachverhaltsermittlungen vorgenommen hat, beachtlichen Beweisanträgen nicht gefolgt ist und daher den entscheidungswesentlichen Sachverhalt bis dato weder erhoben noch festgestellt hat.

Der Umstand, dass dem gegenständlichen Berufungsverfahren ein Verfahren (betreffend Einkommensteuer 2002 und 2003, das mit 2. Berufungsvorentscheidung abgeschlossen wurde) vorausgegangen ist, anlässlich dessen das Finanzamt zu den gleichen Fragen (Wohnsitz, Mittelpunkt der Lebensinteressen) an den Bw einen umfangreicher Fragenvorhalt gerichtet hat, entbindet das Finanzamt angesichts des geänderten Sachverhaltsvorbringens und Vorlage von Beweismitteln nicht von seiner Verpflichtung, den Sachverhalt des gegenständlichen Verfahrens zu erheben, beachtlichen Beweisanträgen zu folgen, sodann den entscheidungswesentlichen Sachverhalt in seiner Entscheidung (Berufungsvorentscheidung) festzustellen und die Ergebnisse des Beweisverfahrens einer Würdigung zu unterziehen.

Da die Möglichkeiten zur Überprüfung des Sachverhaltsvorbringens, insbesondere des tatsächlichen gemeinsamen Aufenthaltes des Bw und seiner Gattin in ihrer Freizeit in Liechtenstein für die Behörde eingeschränkt sind, wird der Bw allerdings vorsorglich auf die **erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten** hingewiesen (vgl. Ritz, BAO³, § 115 Tz 10 f).

Soweit sich Angaben des Bw auf das Inland (u.a. 1-2 x wöchentlich Besuche bei Kindern und Verwandten, Kinder bewohnen die ehemalige „Ehewohnung“) beziehen, standen und stehen aus Sicht der Referentin dem Finanzamt allerdings sämtliche Mittel (u.a. Einvernahme von Zeugen unter Wahrheitspflicht) offen, diese Angaben zu überprüfen.

Vom Finanzamt unbeachtet (,obwohl diesem ebenso wie die in der BVE angeführten Umstände bekannt) geblieben ist das Vorbringen des Bw in der Berufung vom 8.2.2006 betreffend Einkommensteuer 2002 und 2003, er sei Mitglied beim Schiclub Vaduz, welcher auch im Sommer sehr aktiv sei und habe seine Mitgliedschaft beim Schiclub Frastanz und der

dortigen freiwilligen Feuerwehr zurückgelegt. Unterlagen, die dieses Vorbringen belegen, wären allerdings vom Bw noch vorzulegen. Für die Klärung der Frage, ob der tatsächliche Aufenthalt der Gattin in Liechtenstein als erwiesen angesehen werden kann, erscheint erheblich, wer die Ziehmutter der Ehegattin des Bw ab 7.3.2007 gepflegt hat. In der Berufung vom 8.2.2006 betreffend Einkommensteuer 2002 und 2003 hat der Bw nämlich angegeben, dass deren Pflege den Nachzug der Gattin nach Liechtenstein bisher verhindert habe.

Sollten die Angaben des Bw zu den Inlandsaufenthalten von Kindern bzw. dritten Personen (Verwandte, Nachbarn, Freunde), deren Namen und Adresse, unter der sie zur Einvernahme geladen werden können, vom Bw bekannt zu geben sind, nicht bestätigt werden, oder eine Einvernahme von Zeugen im Hinblick auf die Ausübung eines gesetzlich normierten Aussageverweigerungsrechtes (§ 171 BAO) nicht möglich sein, wird es im Hinblick auf die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten am Bw gelegen sein, vom Finanzamt überprüfbare andere Beweise dafür anzubieten, dass er und seine Gattin ihre Freizeit ab formaler Wohnsitznahme der Gattin in Liechtenstein (7.3.2007) tatsächlich dort auch verbracht haben.

Die Ergebnisse des Bweisverfahrens (Aussagen von Zeugen, die ebenso wie die gestellten Fragen niederschriftlich festzuhalten wären; Ergebnisse eigener weitergehender Erhebungen des Finanzamtes) sind dem Bw vor einer neuerlichen Entscheidung zwecks **Wahrung des Parteigehörs** (§ 115 Abs. 2 BAO, Ritz, BAO³, § 115 Tz 14) zur Kenntnis zu bringen und ist ihm die Möglichkeit einer Stellungnahme binnen einer vom Finanzamt festzusetzenden Frist einzuräumen.

Falls das Finanzamt das persönliche Erscheinen von Zeugen nicht für erforderlich halten sollte, wird auf die obigen Ausführungen zur schriftlichen Einholung von Zeugenaussagen hingewiesen. Gerade im Hinblick darauf, dass das Finanzamt aber Zweifel an einer wahrheitsgemäßen Beantwortung von Fragen geäußert hat, erscheint der Referentin ein persönliches Erscheinen (unmittelbare Einvernahme) der Zeugen (persönlicher Eindruck) sinnvoll. Vorsorglich wird darauf hingewiesen, dass eine telefonische Einvernahme von Zeugen gesetzlich nicht vorgesehen ist.

Feldkirch, am 7. Oktober 2008