

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des CZ, L, B-Weg 4, vom 7. September 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 22. August 2001 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 1998 bis 2000 sowie Festsetzung von Vorauszahlungen an Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

- 1) Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.
- 2) Die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 1999 sowie Festsetzung von Vorauszahlungen an Einkommensteuer für das Jahr 2001 bleiben unverändert.
- 3) Der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung zu Ungunsten des Berufungswerbers abgeändert. Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe wird auf die Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2000 vom 4. April 2002 verwiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber wurde anlässlich seiner Einreise von der Schweiz nach Österreich am 12. Juni 2000 beim Zollamt H angehalten und kontrolliert. Er gab dem Zollwacheorgan gegenüber an, "auf dem Heimweg nach begangener Arbeit zu sein". Er konnte jedoch weder eine Arbeitsbewilligung noch eine Grenzgängerbewilligung vorweisen.

Im Zuge der weiteren Befragung gab er bekannt, dass er seit 1. Jänner 1998 bei der Fa. LAG in D (CH) arbeite. Er sei in verschiedenen Ländern tätig. Er sei vom 13. Februar 1999 bis

17. Februar 1999 und vom 3. Jänner 2000 bis 16. Mai 2000 im Ausland gewesen. Er könne die Arbeitsbewilligung nicht vorweisen, da er sie zu Hause vergessen habe. Auf die Frage, weshalb er die Grenzgängertätigkeit dem Finanzamt nicht gemeldet habe, antwortete er, "dass man mehr auf die Seite bringt". Diese vom Zollwacheorgan protokollierte Aussage hat der Berufungswerber im Übrigen eigenhändig unterschrieben (vgl. Kontrollmitteilung des Zollamtes Lu vom 13. Juni 2000).

Das Finanzamt hat dem Berufungswerber ein Anmeldeformular betreffend die Grenzgängertätigkeit übermittelt. Im Antwortschreiben vom 8. August 2000 führte die Mutter des Berufungswerbers aus, dass ihr Sohn seit Jahresbeginn als Auslandsmonteur tätig sei. Er halte sich bis auf wenige Tage im Jahr in den Ländern des Fernen Ostens auf. Er habe seinen Wohnsitz in Österreich aufgegeben und sich polizeilich abgemeldet. Sein Zimmer im Elternhaus werde anders genutzt. Er habe in Österreich keine Verpflichtungen oder Interessen. Er verfüge über eine Aufenthaltsbewilligung für die Schweiz. Er halte sich hauptsächlich zur Entgegennahme von neuen Aufträgen und Instruktionen oder zur Einschulung in der Schweiz auf. Er sei kein Grenzgänger und sei auch nicht in Österreich steuerpflichtig.

Mit Schreiben vom 27. September 2000 hat sich das Finanzamt mit der Bitte um Beantwortung verschiedener Fragen an die Arbeitgeberin des Berufungswerbers gewandt. In diesem Schreiben hielt das Finanzamt fest, dass der Berufungswerber laut eigener Aussage seit 1. Jänner 1998 bei ihr beschäftigt sei. Im Antwortschreiben gab die Arbeitgeberin des Berufungswerbers bekannt, dass dieser nicht als Grenzgänger eingestuft worden sei, dass er sich als Monteur vorwiegend im Ausland aufhalte und dass er über die Aufenthaltsbewilligung "L" verfüge, wonach er sich maximal an 120 Tagen in der Schweiz aufhalten dürfe. Für diesen Aufenthalt unterliege er der Quellensteuer für ausländische Arbeitnehmer, Tarif Ad1. Gleichzeitig übermittelte sie eine Kopie der Aufenthaltsbewilligung vom 23. Dezember 1999 für die Aufenthaltsdauer vom 1. Jänner 2000 bis 31. Dezember 2000.

Mit Telefonat vom 21. März 2001 hat das Finanzamt die Arbeitgeberin des Berufungswerbers ersucht, eine Aufstellung bzw. Arbeitsrapporte vorzulegen, aus welchen ersichtlich sei, wo und wie lange sich der Berufungswerber im Ausland aufgehalten habe. Im Antwortschreiben vom 29. März 2001 hat die Arbeitgeberin des Berufungswerbers lediglich für das Jahr 2000 den jeweiligen Ort des Auslandseinsatzes sowie dessen Dauer bekannt gegeben und ergänzend ausgeführt, dass der Berufungswerber im Jahr 2000 nur am 25. und am 26. September 2000 in ihrem Betrieb zwecks Entgegennahme von Instruktionen, zum Kennenlernen von Erneuerungen an den Maschinen und zur Schulung anwesend gewesen sei. Diese beiden Tage seien mit dem Kantonalen Steueramt abgerechnet worden.

Der vorgelegten Auflistung der Auslandseinsätze entsprechend hielt sich der Berufungswerber im Jahre 2000

- vom 2. Jänner bis 8. März in Taiwan,
- vom 9. März bis 6. Mai in Bangkok,
- vom 8. Mai bis 18. Mai in Taiwan,
- vom 19. Mai bis 25. August in Bangkok,
- vom 1. September bis 7. September in Italien und
- vom 18. Oktober bis 21. Dezember in Japan

auf.

In weiterer Folge erließ das Finanzamt die angefochtenen Einkommensteuerbescheide. Da es nicht möglich war, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, hat es diese gemäß § 184 BAO geschätzt. Das Finanzamt zog dafür den Zeitraum vom 1. Jänner 1998 bis 31. Juli 2000 (der Berufungswerber hatte sich am 10. August 2000 polizeilich aus Österreich abgemeldet) heran und ging davon aus, dass Österreich das Besteuerungsrecht an den Einkünften des Berufungswerbers hinsichtlich aller Streitjahre im Ausmaß von 70% zukomme.

In der gegen diese Einkommensteuerbescheide erhobenen Berufung vom 7. September 2002 wurde vorgebracht, dass der Berufungswerber in den Jahren 1998 und 1999 nur im elterlichen landwirtschaftlichen Betrieb tätig gewesen und erst ab 2. Jänner 2000 bei der Fa. LAG beschäftigt gewesen sei. Ab Beschäftigungsbeginn bei der Schweizer Firma habe er seinen Wohnsitz im Inland aufgegeben, da er sich ständig auf Montageeinsatz im Ausland befunden habe.

Mit Schreiben vom 20. September 2001 hat das Finanzamt den Berufungswerber zur Klärung offener Fragen ersucht, persönlich vorzusprechen und den für die Jahre 1998 bis 2001 gültigen Reisepass, die Aufenthaltsbewilligung für die Jahre 1998, 1999 und 2001, die Flugtickets für die Jahre 1998 bis 2001, die Jahreslohnzettel und die Kopien der Lohnkonten für die Jahre 1998 bis 2000 sowie die monatlichen Lohnzettel für das Jahr 2001 vorzulegen. Mit Schreiben vom 3. Jänner 2002 führte der Berufungswerber aus, dass er seinen Pass verloren hätte, dass er in Österreich nicht steuerpflichtig sei, dass er in den Jahren 2000 und 2001 lediglich vier bis fünf Tage bei seinen Eltern auf Besuch gewesen sei, dass er weder bei seinen Eltern noch bei seinen Geschwistern über ein Bett oder ein Zimmer verfüge, dass er keine eigene Wohnung habe, ledig sei und keine Beziehungen zu Österreich habe, dass er seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen seit Jahren in Asien habe und auch künftig dort haben werde und dass ein einmaliger Grenzübertritt keinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt auslösen könne. Die vom Finanzamt angeforderten Unterlagen legte er nicht vor.

Über Ersuchen des Finanzamtes hat die BHB am 8. März 2002 eine Kopie des Antrages auf Ausstellung eines österreichischen Reisepasses (gültig vom 7. März 1995 bis 7. März 2005) und eine Kopie des Antrages auf Ausstellung eines österreichischen Zweitpasses (gültig vom 21. Dezember 2001 bis 20. Dezember 2006) übermittelt. Der Berufungswerber hatte im erstgenannten Antrag als Hauptwohnsitz die Adresse "L, B-Weg 332" und im zweitgenannten Antrag als Hauptwohnsitz die Adresse "L, B-Weg 4" angegeben. Die BHB übermittelte weiters ein Schreiben der Arbeitgeberin des Berufungswerbers vom 21. Dezember 2001, worin diese bestätigte, dass der Berufungswerber als Auslandsmonteur beschäftigt sei und den Zweitpass zwecks Visaeinholungen benötige, da die Zeit seines Aufenthaltes in der Firma nicht ausreiche, um ein Visum einzuholen.

Auf Ersuchen des Finanzamtes übermittelte das GAL am 26. März 2002 eine Meldebestätigung, wonach der Hauptwohnsitz des Berufungswerbers

- vom 1. April 1977 bis 1. Juli 1999 in L, B-Weg 332,
- vom 1. Juli 1999 bis 29. Juni 2000 in L, B-Weg 4,
- vom 29. Juni 2000 bis 10. August 2000 in L, B-Weg 2, und
- vom 21. Dezember 2001 bis 27. Dezember 2001 in L, B-Weg 2,

war.

Im Zuge weiterer Ermittlungen hat das Finanzamt Kenntnis davon erlangt, dass der Vater des Berufungswerbers mit Schenkungs- und Wohnungseigentumsvertrag vom 11. Juli 1998 dem Berufungswerber die im Erdgeschoss des Wohnhauses, L, B-Weg 332, befindliche Wohnung geschenkt hat.

Weiters hat die GL mit Bescheid vom 21. Februar 2000 dem Berufungswerber die Benützung der in sich abgeschlossenen Wohneinheit im Wohnhaus, L, B-Weg 4, bewilligt.

Bei einem Lokalaugenschein in L, B-Weg 2 und 4, am 26. März 2003 hat das Finanzamt festgestellt, dass der Berufungswerber im Erdgeschoss des Hauses B-Weg 2 über eine voll eingerichtete Wohnung verfügt. Die anlässlich des Lokalaugenscheines befragte Nachbarin gab bekannt, dass "sich die Söhne, die im Ausland arbeiten, immer wieder zu Hause aufhalten würden". Im Zuge des Lokalaugenscheines hat das Finanzamt auch Erhebungen beim GAL durchgeführt. Frau ID gab dabei Folgendes an:

WZ habe seinen Sohn C im August 2000 abgemeldet. Dabei sei er informiert worden, dass es im Zusammenhang mit erhaltenen Förderungen (Landgeld) Probleme geben könne, wenn der Sohn seinen bisherigen Hauptwohnsitz abmelde. Anlässlich einer Anfrage von WZ im Sommer 2001 zwecks Ausstellung eines Reisepasses für seinen Sohn C sei diesem (dem Vater) mitgeteilt worden, dass sein Sohn C wieder für kurze Zeit mit Hauptwohnsitz angemeldet werden müsse. Diese Meldung sei jedoch nicht erfolgt. CZ habe dann zwischen Weihnachten und Neujahr 2001 persönlich bei der Bezirkshauptmannschaft Bludenz einen

Pass beantragt und angegeben, dass er in L gemeldet sei. Nachdem sie (ID) von der BHB (Frau B) im März 2001 telefonisch informiert worden sei, dass es mit der Passausstellung Probleme gäbe, habe sie nach Absprache mit Frau B CZ rückwirkend für den Zeitraum 21. Dezember 2001 bis 27. Dezember 2001 polizeilich angemeldet.

Nach diesen umfangreichen Ermittlungen hat das Finanzamt die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1998 und 2000 und gegen den Vorauszahlungsbescheid für das Jahr 2001 mit Berufungsvorentscheidung vom 4. April 2002 als unbegründet abgewiesen. Gleichzeitig hat es den Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 insoweit zu Ungunsten des Berufungswerbers abgeändert, als es der Schätzung den Zeitraum vom 1. Jänner 2000 bis 31. Dezember 2000 zu Grunde gelegt hat. Mit Schreiben vom 29. April 2002 wurde die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz begehrt. Der Vater des Berufungswerbers führte im Vorlageantrag Folgendes aus:

Sein Sohn (der Berufungswerber) habe in den Jahren 1998 und 1999 in der Landwirtschaft mitgearbeitet, da er (der Vater) eine schwierige Knieoperation über sich ergehen habe lassen müssen. Bei der Erstellung des obgenannten Protokolls (Kontrollmitteilung) müsse es zu einem Irrtum gekommen sein. Das scharfe Vorgehen von Zollwachebeamten könne junge Menschen verwirren. Bezuglich der Jahre 2000 bis 2002 sei zu sagen, dass sein Sohn weder Wohnsitz noch gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich gehabt habe. Der Besitz einer Wohnung löse keinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt aus. Es sei unbedeutend, ob er vier bis fünf Tage oder sieben bis zehn Tage in Österreich gewesen sei. Die Feststellung, dass sein Sohn in den Jahren 2000 und 2001 länger in Österreich gewesen sein soll, sei nicht nachvollziehbar. Das Finanzamt habe die tatsächlichen Gegebenheiten zu berücksichtigen. Eine unbeschränkte Steuerpflicht bestehe nur für Personen, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich hätten. Die Steuerpflicht ende mit der Aufgabe des Wohnsitzes oder des gewöhnlichen Aufenthaltes. Es sei in jedem Fall davon auszugehend, dass sein Sohn nicht in Österreich sei und damit den Mittelpunkt der Lebensinteressen nicht in Österreich habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob der Republik Österreich ein Besteuerungsrecht an den vom Berufungswerber in den Streitjahren aus der Schweiz bezogenen Lohneinkünften zukommt.

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind unbeschränkt einkommensteuerpflichtig jene natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Gemäß § 1 Abs. 3 EStG 1988 sind beschränkt steuerpflichtig jene natürlichen Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die beschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf die im § 98 EStG 1988 aufgezählten Einkünfte.

Das Einkommensteuergesetz enthält keine Definition der Begriffe Wohnsitz und gewöhnlicher Aufenthalt. Es ist daher § 26 BAO heranzuziehen. Gemäß § 26 Abs. 1 BAO hat die natürliche Person dort einen Wohnsitz, wo sie eine Wohnung innehaltet 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 benutzt werden können und ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung ein dessen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten (vgl. zB VwGH 26.11.1991, 91/14/00412).

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 (vgl. VwGH 14.11.1996, 94/16/0033). Dabei fordert der Wohnsitzbegriff nicht die ununterbrochene tatsächliche Benützung der Wohnung. Ob die Wohnung vom Abgabepflichtigen auch tatsächlich benutzt wird, ist nicht entscheidend, sondern nur, ob Umstände dafür sprechen, dass sie ständig durch den Abgabepflichtigen benutzt werden kann (Stoll, BAO Kommentar, Seite 335). Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes reicht es daher für die Begründung eines Wohnsitzes aus, wenn die Wohnung zB anlässlich von Inlandsbesuchen oder zu Studienzwecken in den Schulferien, zu Weihnachten und zu Ostern benutzt wird. Eine Wohnung wird grundsätzlich so lange beibehalten, als die Person nicht in äußerlich erkennbarer Weise ihre Absicht, die Wohnung aufzugeben, kundtut.

Die Wohnung muss nicht den Mittelpunkt der Lebensinteressen bilden (vgl. VwGH 21.5.1990, 89/15/0115). Volljährige Kinder, die keine eigene Wohnung haben und bei ihren Eltern leben, haben dort einen sog. abgeleiteten Wohnsitz (vgl. Ritz², Kommentar zur BAO, Seite 72).

Der Annahme eines inländischen Wohnsitzes steht nicht entgegen, wenn sich die Person im Inland polizeilich anmeldet. Eine berufliche Tätigkeit im Ausland und häufige Auslandsreisen schließen einen Wohnsitz im Inland nicht aus (vgl. VwGH 3.7.2003, 99/15/0104; VwGH 26.11.1991, 91/14/0041; VwGH 24.1.1996, 95/13/0150).

Der Berufungswerber hat in den Berufungsjahren am Wohnsitz seiner Eltern über ein Zimmer bzw. über eine eigene Wohnung verfügt (siehe Schreiben vom 3. Jänner 2002, worin der Berufungswerber vorbringt, dass er lediglich in den Jahren 2000 und 2001 über kein eigenes Bett oder Zimmer am Wohnsitz seiner Eltern verfügt habe; folglich ist davon auszugehen, dass er in den Jahren 1998 und 1999 sehr wohl über solche Räumlichkeiten verfügen konnte;

siehe auch Schenkungs- und Wohnungseigentumsvertrag vom 11. Juli 1998 über die Schenkung einer Wohnung im elterlichen Wohnhaus an den Berufungswerber).

Da dem Berufungswerber in den Streitjahren im Inland Räumlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, die er benützen konnte und auch tatsächlich benützt hat [die tatsächliche Benützung ist auf Grund der umfangreichen Ermittlungen des Finanzamtes mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit anzunehmen; vgl. zB die Angaben anlässlich der Grenzkontrolle, wonach der letzte Auslandsaufenthalt des Berufungswerbers am 16. Mai 2000 geendet und dieser sich (am 12. Juni 2000) auf dem Heimweg nach begangener Arbeit befunden habe oder die obgenannte Zeugenaussage anlässlich des Lokalaugenscheines], ist davon auszugehen, dass der Berufungswerber in den Jahren 1998 bis 2001 über einen inländischen Wohnsitz im Sinne des § 26 BAO verfügt hat. Der Annahme eines inländischen Wohnsitzes und damit der unbeschränkten Steuerpflicht steht weder entgegen, dass sich der Berufungswerber im Inland für den Zeitraum vom 11. August 2000 bis 20. Dezember 2000 im Inland polizeilich abgemeldet hat, noch, dass er für den Zeitraum vom 1. Jänner 2000 bis 31. Dezember 2000 im Besitz einer Aufenthaltsbewilligung für die Schweiz war (vgl. dazu VwGH 7.3.2003, 99/15/0104).

Bezüglich der einzelnen Streitjahre ist daher folgendes zu sagen:

1998 und 1999:

Der unabhängige Finanzsenat gelangte zur Ansicht, dass der Berufungswerber bereits in den Jahren 1998 und 1999 bei der Fa. LAG in D (CH) beschäftigt war, als Grenzgänger arbeitstäglich zwischen seinem Arbeitsort in der Schweiz und seinem inländischen Wohnort pendelte und folglich Österreich das Besteuerungsrecht an dessen **gesamten schweizerischen Einkünften** zu kommt [gemäß Art. 15 Abs. 4 Doppelbesteuerungsabkommen - Schweiz darf der Wohnsitzstaat (hier: Österreich) die Einkünfte aus unselbstständiger Arbeit - unter Anrechnung der im Tätigkeitsstaat erhobenen Steuer - besteuern].

Zur Ansicht, dass der Berufungswerber in den Jahren 1998 und 1999 in der Schweiz einer Grenzgängertätigkeit nachging, gelangte der unabhängige Finanzsenat aus folgenden Gründen:

- Der Berufungswerber hat anlässlich der Grenzkontrolle selbst ausgeführt, dass er bereits seit Jänner 1998 bei der Fa. LAG beschäftigt sei.
Es erscheint nicht überraschend, dass der Berufungswerber im Nachhinein die inhaltliche Richtigkeit dieser Aussage bestritten hat und damit versuchte, den 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 VwGH 27.9.1995, 90/13/0054). Gegenständlich ist

der unabhängige Finanzsenat der Auffassung, dass die Erstaussage des Berufungswerbers anlässlich der Zollkontrolle mit den tatsächlichen Verhältnissen übereingestimmt hat. Die spätere Aussage ist lediglich als Zweck- bzw. Schutzbehauptung zu werten.

- Das diesbezügliche Vorbringen des Vaters des Berufungswerbers, dass sein Sohn in den Jahren 1998 und 1999 nur im elterlichen landwirtschaftlichen Betrieb gearbeitet habe, erscheint nicht glaubwürdig; dies deshalb, weil sich der Berufungswerber laut Erhebungen des unabhängigen Finanzsenates beim AB am 5. Jänner 1998 mit dem Hinweis, "eine Arbeit aufzunehmen", abgemeldet habe (vgl. Aktenvermerk über das Telefongespräch mit Frau R, AB, vom 1. März 2005). Weiters ist der Berufungswerber weder ein inländisches Dienstverhältnis eingegangen (vgl. Sozialversicherungsauszug vom 1. März 2005) noch ist nachweislich eine Mitarbeit des Berufungswerbers in der elterlichen Landwirtschaft dokumentiert, dies obwohl jede Mitarbeit in einem landwirtschaftlichen Betrieb zwecks Feststellung der Sozialversicherungspflicht gemeldet werden müsste (vgl. Aktenvermerk über das Telefongespräch mit Herrn Be, SVB, am 1. März 2005). Davon, dass der Berufungswerber zwei Jahre lang ohne Krankenversicherungsschutz in der elterlichen Landwirtschaft tätig gewesen sein soll, ist nicht auszugehen, widersprüche doch eine solche Praxis gänzlich den Erfahrungen des täglichen Lebens.
- Der Einwand des Vaters des Berufungswerbers, dass sein Sohn irrtümlicherweise angab, bereits seit Jänner 1998 bei der Fa. LAG beschäftigt zu sein, und "das scharfe Vorgehen von Zollwachebeamten könne junge Menschen verwirren", ist für den unabhängigen Finanzsenat nicht nachvollziehbar. Wäre die protokolierte Aussage nicht richtig gewesen, hätte der Berufungswerber diese nicht unterschriftlich bestätigt bzw. hätte er diese Aussage anlässlich der unterschriftlichen Bestätigung korrigiert.
- Anlässlich der Sachverhaltsermittlungen hat das Finanzamt mit Schreiben vom 27. September 2000 der schweizerischen Arbeitgeberin des Berufungswerbers vorgehalten, dass der Berufungswerber angegeben habe, dass er bereits seit Jänner 1998 bei ihr beschäftigt sei. Weder im Antwortschreiben (Telefax) vom 27. September 2000 noch in einem anderen Schreiben hat die schweizerische Arbeitgeberin des Berufungswerbers dieses Vorbringen als unrichtig zurückgewiesen oder korrigiert.
- Die schweizerische Arbeitgeberin des Berufungswerbers hat mit Schreiben vom 20. März 2001 eine Aufstellung über dessen Auslandsaufenthalte im Jahr 2000 vorgelegt, woraus ersichtlich ist, dass der Berufungswerber bereits am 2. Jänner 2000 (behaupteter Arbeitsbeginn bei der Fa. LAG) zu einem Kunden nach Taiwan gereist

sein soll. Erfahrungsgemäß bestehen die Aufgaben eines Auslandsmonteurs in der selbständigen Montage und Inbetriebnahme von Maschinen, der Durchführung von Schulungen sowie Reparatur- und Servicearbeiten, weiters muss er in der Lage sein, im Ausland Kontakte aufzubauen und Anbahnungsgespräche zu führen.

Es erscheint wenig glaubhaft, dass der Berufungswerber von seiner Arbeitgeberin sofort zu Beginn des Dienstverhältnisses ohne jegliche Vorbereitung oder Einarbeitung (ohne jegliche branchenspezifische Berufserfahrung) zu einer Auslandsmontage entsandt worden sein soll.

Angesichts dieser Umstände kann sich der Berufungswerber nicht als erschwert erachten, wenn das Finanzamt zur Auffassung gelangte, dass Österreich das Besteuerungsrecht an seinen geschätzten schweizerischen Einkünften lediglich im Ausmaß von 70% zukommt.

2000 und 2001:

Für die Jahre 2000 und 2001 erachtet es der unabhängige Finanzsenat hingegen für glaubhaft, dass der Berufungswerber im Ausland als Monteur tätig war, zumal die schweizerische Arbeitgeberin des Berufungswerbers eine Aufstellung über dessen Auslandsaufenthalte im Jahr 2000 vorgelegt und in einem Schreiben, welches der Berufungswerber anlässlich des Antrages auf Ausstellung eines Zweitpasses der BHB vorgelegt hat, bestätigt hat, dass der Berufungswerber im Jahre 2001 im Ausland tätig war.

Fraglich ist jedoch, in welchem zeitlichen Umfang sich der Berufungswerber in den Jahren 2000 und 2001 auf Auslandsmontage befunden hat, zumal der Berufungswerber bezüglich des Jahres 2001 keine Aufstellung der Auslandsaufenthalte vorgelegt hat und der Aufstellung der Auslandsaufenthalte für das Jahr 2000 Ungereimtheiten anhaften. So hat zB die Arbeitgeberin des Berufungswerbers am Tag der Kontrolle des Berufungswerbers beim Zollamt Hohenems (12. Juni 2000) den Aufenthalt des Berufungswerbers in Bangkok bestätigt. Weiters hat die Arbeitgeberin des Berufungswerbers bestätigt, dass sich der Berufungswerber bis 18. Mai 2000 in Taiwan aufgehalten habe und anschließend nach Bangkok weitergereist sein soll, während der der Berufungswerber anlässlich der Zollkontrolle angegeben hat, dass er nur bis 16. Mai 2000 im Ausland gewesen sei. Auf Grund der genannten Unstimmigkeiten bezweifelt der unabhängige Finanzsenat auch die Richtigkeit der restlichen Angaben in der Aufstellung der Auslandsaufenthalte. Die Aufklärung der Unstimmigkeiten und die Vorlage einer Aufstellung der Auslandsaufenthalte im Jahr 2001 wäre für die Anwendbarkeit der jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen und damit für die Klärung der Frage, welchem Staat (Wohnsitzstaat/Tätigkeitsstaat) in welchem Umfang das Besteuerungsrecht zukommt, von grundlegender Bedeutung gewesen.

Da trotz entsprechendem Ersuchen des Finanzamtes die Unstimmigkeiten nicht ausgeräumt wurden und für das Jahr 2001 keine Aufstellung über die jeweiligen Entsendungsstaaten samt

Beschäftigungsdauer vorgelegt worden ist, kann dem Finanzamt nicht entgegen getreten werden, wenn es ein inländisches Besteuerungsrecht in Höhe von 70% der geschätzten Einkünfte des Berufungswerbers geltend gemacht hat.

Abschließend ist Folgendes zu sagen:

Der amtswegigen Ermittlungspflicht für Abgabenbehörden (§ 115 Abs. 1 BAO) steht die **Offenlegungs- und Wahrheitspflicht** für den Abgabepflichtigen im Hinblick auf § 119 BAO und die Notwendigkeit, die dargelegten Umstände zu beweisen bzw. glaubhaft zu machen (§ 138 BAO), gegenüber. Da die Ermittlungsmöglichkeiten der Abgabenbehörden im Ausland beschränkt sind, kommt der Mitwirkung des Abgabepflichtigen im Rahmen von Auslandssachverhalten erhöhte Bedeutung zu. In diesem Zusammenhang wäre es dem Berufungswerber zuzumuten gewesen, dass er schon bei der Aufnahme der Tätigkeit für seine schweizerische Arbeitgeberin - ganz besonders im Zusammenhang mit den behaupteten Auslandsaufenthalten - mögliche Beweismittel sammelt und für eine umfangreiche Dokumentation sorgt. Im gegenständlichen Fall hat der Berufungswerber hingegen weder Vorsorge getroffen, um den behaupteten Sachverhalt gegenüber den österreichischen Finanzbehörden nachweisen zu können, noch hat er - trotz schriftlichen Ersuchens vom 20. September 2001 und den Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung vom 4. April 2002 (nach der ständigen Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt einer Berufungsvorentscheidung die Bedeutung eines Vorhaltes zu) - nachträglich Unterlagen vorgelegt, welche zur Überprüfung der Richtigkeit seines Vorbringens geeignet gewesen wären.

Da im Berufungsschriftsatz vom 7. September 2002 und im Vorlageantrag vom 29. April 2002 keine Einwendungen betreffend die Art der Schätzung bzw. die Höhe der geschätzten Einkünfte des Berufungswerbers vorgebracht worden sind, hatte sich der unabhängige Finanzsenat damit nicht zu befassen.

Gesamthaft gesehen, war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 10. März 2005