



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Plz. Gde., Str., vertreten durch die E. Igerz & Co Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, 6850 Dornbirn, Bergmannstraße 7, vom 17. Oktober 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 5. September 2008 betreffend Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Erhebungen des Finanzamtes Feldkirch haben ergeben, dass der Berufungswerber im Streitjahr Eigentümer des Hauses an der inländischen Adresse "Gde., Str." war. Über Befragung hat eine Nachbarin der berufungsgegenständlichen Liegenschaft angegeben, dass der Berufungswerber das Haus an der oben genannten Adresse gekauft und renoviert habe, dass sie ihn am Morgen mit einem roten Kfz mit Schweizer Kennzeichen zur Arbeit fahren sehe und dass sie den Eindruck habe, dass er der Lebensgefährte von Frau A-Z sei (vgl. den Aktenvermerk des Finanzamtes vom 21. Dezember 2007).

Am 2. April 2008 übermittelte das Finanzamt dem Berufungswerber ein Schreiben mit folgendem Inhalt:

*"Auf Grund von Erhebungen des Finanzamtes Feldkirch und der daraus resultierenden Sachverhaltsfeststellungen ist davon auszugehen, dass sich der Mittelpunkt Ihrer Lebensinteressen*

*in Österreich befindet. Sie sind seit April 2006 Eigentümer der Liegenschaft Str. in Plz. Gde. und leben in dem in ihrem Eigentum befindlichen Wohnhaus in einer aufrechten Lebensgemeinschaft. Diese Umstände vermögen Ihre unbeschränkte Einkommensteuerpflicht in Österreich zu begründen. Sie werden ersucht, bis 30.04.2008 beiliegende Einkommensteuererklärung für 2007 sowie einen Jahreslohnausweis für 2007 Ihres Arbeitgebers beim Finanzamt Feldkirch - Team AV 02 - einzureichen. Weiters werden Sie ersucht, einen aktuellen Monatslohnausweis beizulegen. Sollten Sie diesem Ersuchen nicht nachkommen, würde die Einkommensteuerveranlagung für 2007 sowie die Festsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen für 2008 im Schätzungswege erfolgen."*

Nach mehrmaliger Erinnerung (vgl. das Schreiben vom 15. Mai 2008 und den Aktenvermerk vom 9. Juni 2008) legte der Berufungswerber am 16. Juni 2008 folgende Unterlagen vor:

- Eine Wohnsitzbescheinigung der Schweizer Gemeinde B vom 9. Juni 2008, worin das Einwohneramt ausführte, dass der Berufungswerber seit 4. November 2006 an der Adresse "B, I" gemeldet und wohnhaft sei und dass er von Österreich (F) zugezogen sei.
- Eine Provisorische Steuerberechnung 2007 des Kantons Th vom 7. Mai 2008 (adressiert an: "U E, I, Plz2 B") samt Steuererklärung 2007.

Am 10., 14. und 15. Juli 2008 vernahm das Finanzamt drei Zeugen ein (Nachbarn der berufsgegenständlichen Liegenschaft; auf die diesbezüglichen Niederschriften wird an dieser Stelle verwiesen).

Mit einem weiteren Erinnerungsschreiben an den Berufungswerber vom 16. Juli 2008 führte das Finanzamt aus, dass aufgrund der vorliegenden Unterlagen davon auszugehen sei, dass er zumindest ab 1. Jänner 2007 seinen steuerlichen Wohnsitz in Österreich habe, und ersuchte ihn, aktuelle Monatslohnausweise, die Einkommensteuererklärung 2007 und einen Jahreslohnausweis für das Jahr 2007 vorzulegen.

Am 15. Oktober 2009 übermittelte der Berufungswerber dem Finanzamt eine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2008 für beschränkt Steuerpflichtige. Im Feld "Angaben zur Person" führte der Berufungswerber neben seinem Namen folgende ausländische Adresse an, an der er tagsüber zu erreichen sei: "Plz2 B, I". Weitere Angaben enthielt diese Einkommensteuererklärung für das Jahr 2008 nicht. Im Übrigen ist diese Einkommensteuererklärung für das Jahr 2008 auch nicht unterschrieben worden.

Am 5. September 2008 erließ das Finanzamt den (in weiterer Folge angefochtenen) Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2008. Begründend führte das Finanzamt darin Folgendes aus: *"Aufgrund der dem Finanzamt Feldkirch vorliegenden Unterlagen - Anmerkung: sämtliche Ersuchen um Ergänzung zur Wahrung des Parteigehörs blieben unbeantwortet - muss da-*

*von ausgegangen werden, dass Sie zumindest ab dem Jahre 2007 Ihren steuerlichen Wohnsitz (bzw. den Mittelpunkt Ihrer Lebensinteressen) in Österreich haben. Diese Annahme beruht insbesondere auf den dem Finanzamt Feldkirch vorliegenden Zeugenaussagen bzw. aufgrund der Tatsache, dass Sie in Gde. ein Eigenheim besitzen und dieses mit Frau A-Z W und deren Kinder bewohnen. Die Höhe der Vorauszahlungen wurde geschätzt, da Sie die geforderten Unterlagen nicht vorgelegt haben."*

Mit Berufung vom 17. Oktober 2008 wandte sich der Berufungswerber gegen diesen Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2008 vom 5. September 2008. Darin führte er aus, dass er Schweizer Staatsbürger sei, dass er seit dem 3. November 2006 seinen Wohnsitz in der Schweiz, in B, S, habe, dass er geschieden sei und drei Kinder habe, welche ebenfalls alle in der Schweiz lebten, dass er Dienstnehmer bei den Schweizer Bundesbahnen sei, dass er in der Schweiz steuerlich unter der Register-Nr. xxxx (AHV-Nr. zzzz) erfasst sei, dass er in Österreich eine Nebentätigkeit als Hausmeister ausgeübt habe und dass er in Österreich (Gde.) im Mai 2006 ein Einfamilienhaus erworben habe.

Zu diesem Zeitpunkt habe ihn und W A ein sehr freundschaftliches Verhältnis verbunden. W A und ihre zwei Kinder hätten das streitgegenständliche Haus an der Adresse "Gde., Str." bewohnt. Bis November 2006 habe er auch in Gde. gewohnt. Nachdem es zwischen ihm und Frau A sehr schnell und oft zu intensiven (verbalen und handgreiflichen) Auseinandersetzungen gekommen sei, habe er sich entschlossen im November 2006 die Liaison zu beenden. Er habe seinen Wohnsitz wieder in die Schweiz verlegt. Er habe versucht, dieses Haus zu verkaufen. Er habe mit W A vereinbart, dass diese das Einfamilienhaus mit ihren Kindern bewohnen dürfe, bis er einen Käufer für das Haus gefunden habe. W A habe sich verpflichtet, bis dahin die laufend anfallenden Kosten zu bezahlen. Während des Zeitraumes, in welchem er seine Nebentätigkeit ausgeübt habe, habe er jeweils nur mit ausdrücklicher Zustimmung von W A unregelmäßig in Gde. übernachtet. In der provisorischen Steuerabrechnung für das Kalenderjahr 2008 gehe das Steueramt in B von einem steuerbaren Einkommen in Höhe von 35.800,00 SFr aus. Die Steuervorauszahlung für das Kalenderjahr 2008 sei mit 4.395,15 SFr festgesetzt worden (vgl. die Vorschreibung des Gemeindesteueramtes B vom 11. April 2008). Aufgrund des beschriebenen Sachverhaltes habe er in Österreich über keinen Wohnsitz verfügt. Er habe in dem Einfamilienhaus in Österreich (Gde.) über kein eigenes Zimmer verfügt. Er habe dort auch keine persönlichen Gegenstände gehabt. Er habe dort lediglich mit Zustimmung von W A hin und wieder übernachtet. Seit der Aufgabe seiner Nebentätigkeit in Österreich habe er dort nicht mehr übernachtet. Sein Mittelpunkt der Lebensinteressen sei seit November 2006 zweifelsfrei in der Schweiz gelegen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 9. Jänner 2009 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Begründend führte es Folgendes aus:

Gemäß § 26 BAO habe jemand einen Wohnsitz im Sinn der Abgabenvorschriften dort, wo er eine Wohnung innehabe unter Umständen, die darauf schließen lassen würden, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen werde. Innehaben im Sinne dieser Gesetzesbestimmung würde bedeuten, über eine Wohnung tatsächlich oder rechtlich verfügen zu können, sie also jederzeit für den eigenen Wohnbedarf benützen zu können. Es könne kein Zweifel daran bestehen, dass das Eigentum an einem Einfamilienhaus die stärkste Form der rechtlichen Verfügungsgewalt darstelle und ein Innehaben im Sinne des § 26 BAO bewirke. Die unentgeltliche Überlassung einer Wohnung an eine andere Person im Wege eines Prekariums (Bittleihe) führe im Gegensatz zur Vermietung nicht zur Aufgabe des Wohnsitzes, da diese den Eigentümer nicht daran hindere, jederzeit über seine Wohnung nach Belieben zu verfügen und diese zu benutzen. Überdies hätten Ehepartner und auch Lebensgefährten einen sogenannten "abgeleiteten Wohnsitz", sodass ein Verzicht des Verfügungsrechtes des einen Partners zu Gunsten des anderen in steuerlicher Hinsicht keine Auswirkung haben könne. Zum Beibehalten und Benutzen ergebe sich nach der Rechtsprechung, dass eine ununterbrochene tatsächliche Benützung nicht nötig sei, sondern es vielmehr reiche, wenn die Wohnung mehrere Wochen jährlich (zB anlässlich von Inlandsbesuchen, zur Erholung, etc.) benützt werde. Im gegenständlichen Fall seien im Dezember 2007 sowie im Juli 2008 Erhebungen bei mehreren in Nachbarschaft zu dem im Eigentum des Berufungswerbers stehenden Haus wohnenden Personen durchgeführt und diese als Zeugen befragt worden, um dem Finanzamt eine Beurteilung der Frage des Wohnsitzes bzw. Mittelpunktes der Lebensinteressen des Berufungswerbers zu ermöglichen. Unabhängig voneinander hätten Nachbarn ausgesagt, dass der Berufungswerber sich an besagter Adresse täglich aufhalte und von dort aus mit seinem in der Schweiz zugelassenen PKW zur Arbeit fahre. Der Umstand, dass der Berufungswerber dort mit seiner Lebensgefährtin wohne, sei für die Nachbarn augenscheinlich. Der Berufungswerber sei bei Verlassen des Hauses und bei der Rückkehr ins Haus, bei Aufhalten auf der Terrasse und im Garten (zB beim Grillen) beobachtet worden. Angesichts der dem Finanzamt vorliegenden eindeutigen und übereinstimmenden Zeugenaussagen könne kein Zweifel daran bestehen, dass der Berufungswerber sein Haus in Gde. in den Jahren 2007 und 2008 selbst für Wohnzwecke benutzt habe, sodass im gegenständlichen Fall ein "Beibehalten und Benutzen" im Sinne des § 26 BAO gegeben sei. Ob der Berufungswerber dort tatsächlich über ein "eigenes" Zimmer verfügt habe, sei in diesem Zusammenhang aufgrund der ihm als Eigentümer zukommenden uneingeschränkten Verfügungsmacht über die gesamte Liegenschaft nicht entscheidend. Darüber hinaus sei beim Finanzamt aktenkundig, dass der Berufungswerber während des Jahres 2008, zumindest bis Ende September, mehrmals wöchentlich im Inland einer Beschäftigung nachgegangen sei (vgl. den Versicherungsdatenauszug der Österreichischen Sozialversicherung vom 24.10.2008). Wie der Berufungswerber selbst in seiner Berufung an-

gegeben habe, habe er während dieses Zeitraumes, in welchem er seine Nebentätigkeit ausgeübt habe, im Jahr 2008, weiterhin am österreichischen Wohnsitz übernachtet [wobei für die Annahme eines Wohnsitzes im Sinne des § 26 BAO (laufende) Übernachtungen gar nicht erforderlich gewesen seien]. Insgesamt handele es sich daher beim Vorbringen, dass er sich von der Lebensgefährtin bereits im Jahr 2006 getrennt habe und er das Haus in der Folge verkaufen habe wollen, nach Überzeugung des Finanzamtes um eine bloße Zweckbehauptung, welche den Umstand des Vorliegens eines Wohnsitzes im Sinne des § 26 BAO nicht beseitigen könne. Ob der Berufungswerber auch an der Schweizer Adresse "B, S" einen Wohnsitz im Sinne des § 26 BAO gehabt habe (diesbezüglich sei bislang kein Nachweis erfolgt), sei für die Beurteilung der Steuerpflicht in Österreich im Ergebnis nicht entscheidend. Denn bei Vorliegen von ständigen Wohnstätten sowohl in Österreich als auch in der Schweiz richte sich die steuerliche Ansässigkeit nach dem mit der Schweiz abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen danach, zu welchem Staat der Steuerpflichtige die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen, wo er also seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen habe. Auch wenn der Berufungswerber Schweizer Staatsbürger sei, sei nach der Rechtsprechung der Mittelpunkt der Lebensinteressen dort anzunehmen, wo er mit seiner Lebensgefährtin in einem gemeinsamen Haushalt lebe. Dieser Ort befinde sich allerdings im Inland, nämlich im Einfamilienhaus in Gde., welches - abgesehen von den dort befindlichen persönlichen Beziehungen - wegen des Eigentumsrechtes des Berufungswerbers und der damit verbundenen Vermögensbildung auch einen starken wirtschaftlichen Anknüpfungspunkt darstelle, wobei der Berufungswerber zudem auch inländische Einkünfte erwirtschaftet habe. Auch die laufende (tägliche) Benützung des inländischen Wohnsitzes im Berufszeitraum lasse einen eindeutigen Rückschluss auf den dort befindlichen Mittelpunkt der Lebensinteressen zu, wohingegen die Beziehungen zu den Kindern in der Schweiz bei einer derartigen Sachverhaltskonstellation nicht den entscheidenden Ausschlag für die Feststellung des Lebensmittelpunktes des Berufungswerbers geben könnten. Im Ergebnis sei der angefochtene Vorauszahlungsbescheid im Hinblick auf die nach inner- und zwischenstaatlichem Recht gegebene steuerliche Ansässigkeit und der daraus resultierenden Steuerpflicht in Österreich rechtsrichtig erlassen worden.

Mit Schreiben vom 13. Jänner 2009 beehrte der Berufungswerber, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. In seinem Vorlagenantrag regte er an, ein Verständigungsverfahren gemäß Art. 26 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich und der Schweiz einzuleiten, und führte Folgendes aus:

Er habe in Österreich keinen Wohnsitz gehabt. Er habe das in seinem Eigentum befindliche Einfamilienhaus an Frau A vermietet. Zwischen ihm und Frau A sei ein mündlicher Mietvertrag abgeschlossen worden, wonach Frau A das Einfamilienhaus bis zum Zeitpunkt des Verkaufes das Haus benutzen dürfe. Im Gegenzug habe sich Frau A verpflichtet, die laufenden Betriebs-

kosten zu tragen. Er habe daher ab Ende 2006 das Haus nur mit Zustimmung von Frau A benutzen dürfen. Er verfüge somit in Österreich über keinen Wohnsitz im Sinne des § 26 BAO. Die Abgabenbehörde gehe ohne weitere Begründung davon aus, dass zwischen ihm und Frau A im gegenständlichen Zeitraum eine eheähnliche Gemeinschaft bestanden habe. Das Tatbestandsmerkmal einer eheähnlichen Gemeinschaft stelle auf das Zusammenleben in einer Lebensgemeinschaft ab, wozu im Allgemeinen eine Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft gehöre. Dabei könne aber das eine oder andere dieser aufgezählten Merkmale fehlen. Das Wohnen in gemeinsamer Wohnung mit einem gemeinsamen Kind, lasse auf das Vorliegen einer eheähnlichen Gemeinschaft schließen. Nach ständiger OGH-Rechtsprechung gehörten als Kriterien für die Annahme einer Lebensgemeinschaft die Eheähnlichkeit, das Zusammenspiel der Elemente Wohn-, Wirtschafts- und Geschlechtsgemeinschaft und eine gewisse Dauer des Zusammenlebens. Davon abgesehen müsse jedenfalls ein Verhältnis vorliegen, das dem typischen Erscheinungsbild des ehelichen Zusammenlebens entspreche; dh. es müsse ein aus einer seelischen Gemeinschaft resultierendes Zusammengehörigkeitsgefühl vorhanden sein. Gemäß § 17 Ehegesetz werde eine Ehe dadurch geschlossen, dass zwei verschiedengeschlechtliche Personen (vor einem Standesbeamten) erklären, eine Ehe miteinander eingehen zu wollen. Eine Gemeinschaft sei demzufolge eheähnlich, wenn zwei verschiedengeschlechtliche Personen willens seien, eine eheähnliche Gemeinschaft einzugehen. Fehle dieser Wille bei einer dieser Personen, sei kein aus einer seelischen Gemeinschaft resultierendes Zusammengehörigkeitsgefühl vorhanden, weshalb eine eheähnliche Gemeinschaft auch dann auszuschließen sei, wenn diese Personen über eine bloße Freundschaft hinaus gehende zwischenmenschliche Kontakte pflegen, zusammen wohnen und/oder einen gemeinsamen Haushalt führen würden. Die unbegründete Annahme der Abgabenbehörde, dass im gegenständlichen Zeitraum zwischen ihm und Frau A eine eheähnliche Gemeinschaft bestanden habe, sei daher falsch. Somit sei auch die Annahme eines abgeleiteten Wohnsitzes unbegründet. Die Tatsache, dass der Abgabenpflichtige im gegenständlichen Zeitraum nur unregelmäßig und fallweise mit Zustimmung von Frau A übernachtet habe dürfen, werde von Frau A bestätigt. Eine allfällige Stellungnahme von Frau A werde auf Wunsch jederzeit nachgereicht. Der Bescheid stehe im Widerspruch zum mit der Eidgenössischen Schweiz abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen. Der Abgabenbehörde sei bereits die Wohnsitzbescheinigung der Gemeinde B sowie die Vorschreibung des Steueramtes der Gemeinde B vorgelegt worden. Aufgrund der vorgelegten Beweise müsse davon ausgegangen werden, dass er in der Eidgenössischen Schweiz ansässig sei. Die Abgabenbehörde gehe in der Berufungsvorentscheidung auf Seite 3 vorletzter Absatz offensichtlich von einer Doppelansässigkeit in Österreich und in der Schweiz aus. Ein Besteuerungsrecht der Republik Österreich stünde dieser nur dann zu, wenn sich aufgrund der Kriterien des Artikels 4 Abs. 2 des Doppelbesteuerungsabkommens

zwischen Österreich und der Schweiz herausstellen würde, dass er in Österreich ansässig sei. Er sei aber der Ansicht, dass er keinen Wohnsitz iSd § 26 BAO habe und er somit in der Schweiz ansässig sei. Für den Fall, dass die Abgabenbehörde trotzdem zu dem Ergebnis gelange, dass er über das in seinem Eigentum befindliche Einfamilienhaus verfügen habe können (Prekarium), wäre somit im zweiten Schritt zu prüfen, in welchem Vertragsstaat er den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen habe. Die Abgabenbehörde gehe auf Seite 3 (letzter Absatz) davon aus, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen dort anzunehmen sei, wo er mit seiner Lebensgefährtin in einem gemeinsamen Haushalt lebe. Sowohl von Frau A als auch von ihm werde bestritten, dass sie im gegenständlichen Zeitraum in einer eheähnlichen Gemeinschaft gelebt hätten. Er sei Ende 2006 aus dem Einfamilienhaus in Gde. ausgezogen und habe seinen Wohnsitz in die Schweiz verlegt, wo seine Familie, seine Kinder und seine Freunde leben würden. Er sei während des gesamten Zeitraumes bei einem Dienstgeber in der Schweiz angestellt gewesen. Entgegen der von der Abgabenbehörde vertretenen Rechtsansicht sei daher sein Mittelpunkt der Lebensinteressen im gegenständlichen Zeitraum mit Sicherheit in der Schweiz gelegen. Für den Fall, dass die Abgabenbehörde zu dem Ergebnis gelange, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Abgabepflichtigen nicht eindeutig ermitteln lasse, wäre in einem nächsten Schritt zu prüfen, ob er im Kalenderjahr 2008 seinen persönlichen Aufenthalt in Österreich gehabt habe. Unbestritten sei, dass er sich im Kalenderjahr 2008 regelmäßig in Österreich aufgehalten habe und dort einem Nebenverdienst nachgegangen sei. Er habe sich aber im Kalenderjahr 2008 mit Sicherheit weniger als 100 Tage in Österreich aufgehalten, sodass davon ausgegangen werden müsse, dass er seinen persönlichen Aufenthalt im Kalenderjahr 2008 in der Eidgenössischen Schweiz gehabt habe. Für den Fall, dass sich auch der persönliche Aufenthalt im Kalenderjahr 2008 nicht eindeutig klären lasse, würde sich die Ansässigkeit nach Artikel 4 Abs. 2 lit. c aufgrund seiner Staatsangehörigkeit ergeben. Da er nur die Staatsbürgerschaft der Eidgenössischen Schweiz habe, wäre in diesem Fall seine Ansässigkeit in der Schweiz gegeben, sodass der Republik Österreich aufgrund des Doppelbesteuerungsabkommens mit der Schweiz kein Besteuerungsrecht zustehe.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Streit besteht im Berufungsfall darüber, ob im Jahr 2008 Österreich das Besteuerungsrecht an den Einkünften des Berufungswerbers zustand oder nicht und das Finanzamt folglich zu Recht Einkommensteuervorauszahlungen festgesetzt hat oder nicht.

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. 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, EStG<sup>9</sup>, § 1 Tz 6).

Gegenständlich regeln Art. 4 Abs. 1 und 2 und Art. 15 Abs. 1 iVm Art. 23 Abs. 1 und 2 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 strittigen Zeitraum 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 Vertragsstaat 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 Vertragsstaaten ansässig, so gilt 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).*

*.....*

Artikel 15 lautet:

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

*.....*

Artikel 23 lautet:

*„1. Bezieht eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und dürfen diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen in dem anderen Vertragsstaat 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 15 Absatz 1 sowie 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, 15 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.*

*.....*



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 daher der Verfügungsgewalt über bestimmte Räumlichkeiten, die nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sind, also ohne jede wesentliche Änderung jederzeit zum Wohnen benützt werden können und ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung ein den persönlichen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten (vgl. zB VwGH 3.11.2005, 2002/15/0102; VwGH 19.12.2006, 2005/15/0127). Für die Begründung eines Wohnsitzes im Sinne des § 26 BAO ist die polizeiliche Meldung nicht erforderlich.

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 (vgl. Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 26 Tzen1 ff; Doralt, EStG<sup>9</sup>, § 1 Tzen 10 ff).

Eine Aufgabe des Wohnsitzes ist anzunehmen, wenn nach außen in Erscheinung tretend die tatsächlichen Umstände so verändert werden, dass die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 BAO nicht mehr zur Gänze vorliegen. Anders als beispielsweise für den Wohnsitzbegriff im Zivilprozessrecht ist im Abgabenrecht die subjektive Absicht allein keinesfalls für die wirksame Aufgabe des inländischen Wohnsitzes ausreichend. Die subjektive Absicht muss sich für Zwecke des Steuerrechts jedenfalls in objektiv erkennbaren, nach außen in Erscheinung tretenden Umständen manifestieren (vgl. SWI 2005, 24, und die dort zitierte Literatur).

Der Berufungswerber war im Streitjahr (unbestritten) Eigentümer eines in Inland (Gde., Str.) befindlichen Einfamilienhauses (vgl. den Kaufvertrag vom 30. März 2006; vgl. den Grunderwerbsteuerbescheid vom 31. Mai 2006). Es ist daher unzweifelhaft davon auszugehen, dass er im Streitjahr die rechtliche Verfügungsmöglichkeit über Räumlichkeiten im Inland hatte. Fraglich ist aber, ob er im Streitjahr über diese Räumlichkeiten auch tatsächlich verfügen konnte, zumal er im Berufungsverfahren vorbrachte, dass er nach verbalen und handgreiflichen Auseinandersetzungen mit W A im November 2006 aus dem Einfamilienhaus in Gde. ausgezogen sei, dass er mit W A einen mündlichen Mietvertrag abgeschlossen habe, wonach sie gegen Bezahlung der Betriebskosten und ihre Kinder das Einfamilienhaus bis zum Zeitpunkt des Verkaufes das Haus benutzen dürfe und dass er während des Zeitraumes, in welchem er seine Nebentätigkeit im Inland (bis September 2008; vgl. den Versicherungsdatenauszug) ausgeübt habe, jeweils nur mit ausdrücklicher Zustimmung von W A unregelmäßig in Gde. übernachtet habe.

Zur Ansicht, dass der Berufungswerber die rechtliche *und* auch die tatsächliche Verfügungsmacht über im Inland gelegene Räumlichkeiten hatte, also im strittigen Zeitraum über einen inländischen Wohnsitz im Sinne des § 26 BAO verfügte und er folglich im Streitjahr gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 in Österreich unbeschränkt einkommensteuerpflichtig gewesen ist, gelangte der Unabhängige Finanzsenat aus folgenden Überlegungen:

Das Vorbringen des Berufungswerbers, dass er bereits im November 2006 aus seinem Haus in Gde. ausgezogen sei, dass er mit W A einen mündlichen Mietvertrag abgeschlossen habe, wonach sie und ihre Kinder gegen Bezahlung der Betriebskosten das Einfamilienhaus bis zum Zeitpunkt des Verkaufes das Haus benutzen dürfe und dass er während des Zeitraumes, in welchem er seine Nebentätigkeit im Inland ausgeübt habe, jeweils nur mit ausdrücklicher Zustimmung von W A unregelmäßig in Gde. übernachtet habe, erachtet der Unabhängige Finanzsenat lediglich als eine Schutz- bzw. Zweckbehauptung.

Zum einen geht dieses Vorbringen über eine bloße Behauptung nicht hinaus.

Zum anderen widerspricht die Behauptung des Berufungswerbers, dass er nur unregelmäßig und fallweise im Einfamilienhaus in Gde. nächtigte, gänzlich den Zeugenaussagen (vgl. die

Niederschriften über die Zeugeneinvernahme am 10. Juli 2008, am 14. Juli 2008 und am 15. Juli 2008). Die als Zeugen befragten Nachbarn gaben niederschriftlich ua. an, dass sie den Berufungswerber an der Adresse "Gde., Str." (nahezu) täglich sehen, unter der Woche und auch am Wochenende im Garten oder auf der Terrasse des Einfamilienhauses beim Rauchen oder beim Grillen.

Angesichts dieser Zeugenaussagen erscheint dem Unabhängigen Finanzsenat auch der weiter behauptete Umstand, dass der Berufungswerber (solange er seine Nebentätigkeit im Inland ausgeführt habe) jeweils nur mit Zustimmung von W A im Einfamilienhaus in Gde. übernachten habe dürfen, als unglaublich. Es widerspricht gänzlich der Lebenserfahrung, dass der Berufungswerber täglich über einen Zeitraum von nahezu zwei Jahren (behaupteter Wegzug in die Schweiz im November 2006; Ende der Nebenbeschäftigung im September 2008) zu seinem Einfamilienhaus in Gde. gefahren sein soll, um sich jeweils die Zustimmung zur Nächtigung in seinem Haus von W A einzuholen und sich dabei täglich "der Gefahr" ausgesetzt haben soll, jederzeit von W A abgewiesen zu werden. Ob der Berufungswerber und W A im Streitjahr in einer eheähnlichen Gemeinschaft gelebt haben oder nicht, ist für die Annahme, dass der Berufungswerber an der Adresse "Gde., Str." einen Wohnsitz im Sinne des § 26 BAO hatte, letztlich nicht entscheidend. Maßgeblich ist, dass angesichts des Vorgesagten anzunehmen ist, dass der Berufungswerber im Streitjahr nicht nur die rechtliche, sondern auch die tatsächliche Verfügungsmacht über die streitgegenständliche Liegenschaft in Gde. hatte.

Zum Vorbringen des Berufungswerbers, dass W A, die Tatsache, dass er im streitgegenständlichen Zeitraum nur unregelmäßig und mit ihrer Zustimmung im Einfamilienhaus übernachtet habe, bestätigen könne und eine diesbezügliche allfällige schriftliche Stellungnahme auf Wunsch jederzeit nachgereicht werden könne, ist zu sagen, dass in der Gesamtschau einer allfälligen schriftlichen Stellungnahme von W A kein Gewicht mehr zukommt, dies schon allein aus dem Grund, dass die Richtigkeit der Behauptung, dass der Berufungswerber im streitgegenständlichen Zeitraum nur unregelmäßig im Einfamilienhaus übernachtet habe, auf Grund der Zeugenaussagen der Nachbarn widerlegt worden ist. Es gibt keinen Grund, an den Aussagen dieser Zeugen zu zweifeln. Im Übrigen hat der Berufungswerber in seinem Vorlageantrag vom 13. Jänner 2009 auch nichts Konkretes vorgebracht hat, was die Glaubwürdigkeit der Zeugenaussagen erschüttern könnte. Angesichts dieser Zeugenaussagen und unter Berücksichtigung der obigen Ausführungen hinsichtlich des behaupteten Umstandes, dass er nur mit Zustimmung von W A im Einfamilienhaus in Gde. nächtigen habe dürfen, konnte auf die schriftliche Stellungnahme von W A verzichtet werden.

Zum weiteren Vorbringen des Berufungswerbers, dass er im Streitjahr seinen (alleinigen) Wohnsitz in der Schweiz gehabt habe, ist Folgendes festzuhalten:

Das Vorbringen, dass er in der Schweiz über einen Wohnsitz (B, I) verfüge, geht über eine

bloße Behauptung nicht hinaus. Er hat keine geeigneten Unterlagen vorgelegt, woraus ersichtlich ist, dass er im Streitjahr 2008 an der genannten Schweizer Adresse tatsächlich über Räumlichkeiten verfügen konnte [vgl. dazu auch den Hinweis des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung vom 9. Jänner 2009, dass bislang kein Nachweis erfolgt sei, dass der Berufungswerbers im Streitjahr an der oben genannten Schweizer Adresse über einen Wohnsitz im Sinne des § 26 BAO verfügt habe; einer Berufungsvorentscheidung kommt auch die Wirkung eines Vorhaltes zu (vgl. VwGH 25.10.1994, 90/14/0184; VwGH 19.9.1995, 91/14/0208)].

Der Unabhängige Finanzsenat verkennt nicht, dass insbesondere die nachfolgend angeführten Indizien dafür sprechen, dass der Berufungswerber über einen Wohnsitz in der Schweiz an der Adresse "B, I" verfügte:

- Wohnsitzbescheinigung der Schweizer Gemeinde B vom 9. Juni 2008, worin das Einwohneramt ausführte, dass der Berufungswerber seit 4. November 2006 an der Adresse "B, I" gemeldet und wohnhaft sei und dass er von Österreich (F) zugezogen sei.
- "Provisorische Steuerberechnung 2007" des Kantons Th vom 7. Mai 2008 (adressiert an: "U E, I, Plz2 B") samt Steuererklärung 2007.

Den angeführten Indizien misst der Unabhängige Finanzsenat jedoch keine entscheidende Bedeutung bei und zwar aus folgenden Überlegungen:

Aus der Wohnsitzbescheinigung vom 9. Juni 2008 lässt sich für die Frage, ob der Berufungswerber über einen Wohnsitz im Sinne des § 26 BAO an der genannten Adresse verfügte, nichts gewinnen. Für die Frage des Wohnsitzes ist nämlich nicht entscheidend, wo die Person angemeldet ist (vgl. VwGH 19.12.2006, 2005/15/0127; vgl. SWI 2005, 24). Im Übrigen überprüfen Schweizer Gemeinden erfahrungsgemäß in der Praxis nicht, ob die jeweilige Person auch tatsächlich an der angegebenen Adresse ihren Wohnsitz hat (vgl. UFS 1.10.2007, RV/0048-F/03).

Hinsichtlich der vorgelegten "Provisorische Steuerberechnung 2007" des Kantons Th vom 7. Mai 2008 (adressiert an: "U E, I, Plz2 B") samt Steuererklärung 2007 ist zu sagen, dass diese Unterlagen auch nicht geeignet sind, nachzuweisen, dass der Berufungswerber im Streitjahr 2008 einen Wohnsitz im Sinne des § 26 BAO in der Schweiz hatte, denn die vorgelegten Unterlagen beziehen sich nicht auf das Streitjahr, sondern auf das Jahr 2007. Im Übrigen aber ist die Feststellung der inländischen Steuerpflicht durch die österreichische Finanzbehörde unabhängig davon zu treffen, ob die Schweizer Finanzverwaltung hinsichtlich desselben Steuerpflichtigen die Steuerpflicht in der Schweiz für gegeben erachtet (vgl. UFS 1.10.2007, RV/0048-F/03).

Aus dem Vorgesagten folgt, dass der Berufungswerber aufgrund seines (alleinigen) Wohnsitzes in Österreich im Streitjahr als in Österreich ansässig anzusehen ist, dass das Besteuerungsrecht an seinen (schweizerischen) Einkünften (auch) Österreich zusteht (dabei rechnet Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in der Schweiz gezahlten Steuer entspricht; vgl. Art. 15 Abs. 1 iVm Art. 23 Abs. 2 DBA-CH) und dass das Finanzamt zu Recht Einkommensteuervorauszahlung für das Jahr 2008 festgesetzt hat.

Der Berufungswerber hat die Durchführung eines Verständigungsverfahrens angeregt. Der Unabhängige Finanzsenat vermag weder eine Zweckmäßigkeit und schon gar keine Notwendigkeit zur Durchführung eines solchen Verfahrens gleichsam parallel zum gegenständlichen zweitinstanzlichen Verfahren zu erblicken. Zum einen hatte der Berufungswerber im Berufungsverfahren ausreichend Gelegenheit, alles was dem behaupteten Sachverhalt dienlich ist, vorzubringen bzw. vorzulegen. Zum anderen kann ein Verständigungsverfahren unabhängig vom Berufungsverfahren durchgeführt werden [eine Verfahrensvorschrift, die es gebieten würde, die Abgabenfestsetzung erst nach Abschluss eines beantragten Verständigungsverfahrens vorzunehmen, gibt es nicht; im Übrigen ist für die Einleitung eines Verständigungsverfahrens das Bundesministerium für Finanzen zuständig (vgl. VwGH 12.9.2001, 2000/13/0031)].

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 10. Mai 2012