

**BFG**

BUNDESFINANZGERICHT

REPUBLIK ÖSTERREICH

GZ. RV/3100241/2015

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. F in der Beschwerdesache Bf, Adresse, vertreten durch Vertreter, über die Beschwerde vom 12. November 2010 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Landeck Reutte vom 11. Oktober 2010 bzw. 20. Oktober 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2007 bis 2009 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

1. Der Beschwerdeführer bezog vor, während und auch nach den anhängigen Streitjahren jeweils Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Beschäftigter in unterschiedlichen Gastronomiebetrieben in ebenfalls wechselnden Ortschaften (vom 5.2.2005 bis 30.4.2005 und 1.12.2005 bis 11.10.2006 Gastronomiebetrieb¹, in diesen beiden Jahren bezog er vom 14.11.2005 bis 30.11.2005 und 29.10.2006 bis 28.11.2006 Bezüge des Arbeitsmarktservices; vom 29.11.2006 bis 30.4.2007 Gastronomiebetrieb²; vom 8. 5. 2007 bis 15. 7. 2009 Gastronomiebetrieb³ in 1/Schweiz; vom 15.7.2009 bis 4.10.2009 sowie vom 2.11.2009 bis 2.5.2010 Gastronomiebetrieb⁴ und danach Bezüge vom Arbeitsmarktservice).

Zu nachstehenden Zeiten war der Beschwerdeführer jeweils an nachstehenden Nebenwohnsitzen gemeldet:

7. Februar 2005 bis 17. Juni 2005: Gastronomiebetrieb¹,

1. Dezember 2005 bis 8. November 2006: Ort1

29. November 2006 bis 24. April 2007: Gastronomiebetrieb2

6. Dezember 2011 bis 24. April 2012: Gastronomiebetrieb2

Weiters war der Beschwerdeführer laut den mit einer Vorhaltsbeantwortung vom 27. Jänner 2011 vorgelegten Wohnsitzbescheinigungen vom 8. Mai 2007 bis 31. August 2008 in der Gemeinde 1 sowie in der Zeit vom 1. September 2008 bis 15. Juli 2009 in der Gemeinde 2 jeweils in der Schweiz als „Ausländer/Jahresaufenthalter“ gemeldet. Des weiteren wurden Kontoauszüge eines schweizerischen Kreditinstitutes vorgelegt, auf welchen als Anschrift des Abgabepflichtigen Schweiz1 (Kontoauszüge bis 31.03.2009) bzw Schweiz2 (ab 1.4.2009 bis 30.6.2009) angeführt ist.

Laut Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 27. Jänner 2011 stand dem Beschwerdeführer weiters während des Zeitraumes Juli 2009 bis Mai 2010 bei seinem Arbeitgeber (Gastronomiebetrieb4), ein Zimmer zur Verfügung, ohne dass er an diesem Ort mit (Neben)Wohnsitz gemeldet war. Laut übermittelten Lohnzetteln des Arbeitgebers war der Abgabepflichtige allerdings nur in der Zeit vom 15. Juli bis 4. Oktober 2009 und vom 2. November 2009 bis 2. Mai 2010 beschäftigt.

Mit Hauptwohnsitz war er in der Zeit vom 15.11.2004 bis 2.6.2010 durchgehend an der Anschrift AnschriftEltern sowie in der Zeit 2.6.2010 bis 24.4.2012 an der Anschrift AnschriftLebensgefährtin, gemeldet.

Laut einer Vorhaltsbeantwortung des steuerlichen Vertreters handelte es sich bei dem Hauptwohnsitz an der Anschrift AnschriftEltern um das Haus der Eltern des Abgabepflichtigen, an welches dessen Bruder eine 2. Haushälfte, angebaut habe. Eigentümer des gesamten Gebäudes sei der Bruder, welcher seit dem Jahr 2007 zusätzlich zwei Räume in der Haushälfte der Eltern als Büro für seinen Betrieb benutzt habe. Der Beschwerdeführer habe in der Haushälfte der Eltern ein Zimmer (ca. 16 m²) genutzt und sei dabei als Kochgelegenheit dem Abgabepflichtigen die Küche der Eltern zur Verfügung gestanden. WC und Bad hätten sich am Gang befunden, wobei vom Bruder das WC für die Angestellten mitbenutzt worden sei.

2. Mit den angefochtenen Bescheiden betreffend Einkommensteuer vom 11. Oktober 2010 für das Jahr 2007 bzw. vom 20. Oktober 2010 für die Jahre 2008 und 2009 wurde der Abgabepflichtige als unbeschränkt Steuerpflichtiger unter Miteinbeziehung der in der Schweiz erzielten Einkünfte zur Einkommensteuer veranlagt.

3. In der gegen diese Bescheide erhobenen Beschwerde (Schreiben vom 10. November 2010) wurde vom steuerlichen Vertreter eingewendet, dass der Abgabepflichtige in der Zeit vom 1. Mai 2007 bis 14. Juli 2009 in Österreich nur beschränkt steuerpflichtig gewesen sei, da er in der Zeit vom Mai 2007 bis Juli 2009 bei einem Gastronomiebetrieb in der Schweiz beschäftigt gewesen sei, während dieser Zeit eine 2-Zimmer-Wohnung in 2 in der Schweiz mit 38 m² bewohnt und in Österreich in dieser Zeit über keinen Wohnsitz verfügt habe. Dem Abgabepflichtigen sei zwar ein Zimmer am Wohnsitz seiner Eltern zur

Verfügung gestanden, welches aber nicht geeignet gewesen sei, ein den Bedürfnissen eines Volljährigen angemessenes Wohnen zu zulassen und bereits seit dem Jahr 1999 nur mehr zu Besuchszwecken und nach der Rückkehr aus der Schweiz überhaupt nicht mehr bewohnt worden sei. Für das Vorliegen eines Wohnsitzes sei es erforderlich, dass man eine Wohnung inne habe, unter Umständen, die darauf schließen lassen würden, dass die Wohnung beibehalten und benutzt werde, wobei der polizeilichen Meldung keine entscheidende Bedeutung zukomme.

4. In der Beschwerdeentscheidung vom 18. Februar 2011 wurde von der Abgabenbehörde ausgeführt, dass der Abgabepflichtige vom 31. März 1975 bis 6. Februar 2010 durchgehend am Wohnsitz der Eltern mit Hauptwohnsitz gemeldet gewesen sei, der Abgabepflichtige auch in den Vorjahren als Saisonarbeiter tätig gewesen sei, den Wohnsitz bei den Eltern nicht aufgegeben habe und immer wieder dort zurückgekehrt sei, weshalb auch der Mittelpunkt der Lebensinteressen ebendort gelegen gewesen sei.

Seit 2. Juni 2010 sei der Abgabepflichtige gemeinsam mit seiner Lebensgefährtin in Anschrift Lebensgefährtin, gemeldet gewesen, wobei die Lebensgefährtin im Mai 2009 (Anmerkung des Richters: nach der Abfrage im zentralen Melderegister in der Zeit vom 3. Mai 2010 bis 2. Juni 2010) ebenfalls am Wohnsitz der Eltern des Abgabepflichtigen gemeldet gewesen sei, weshalb davon ausgegangen werde, dass dieser Wohnsitz bis zum 2. Juni 2010 nicht aufgegeben worden sei.

Zum Vorbringen des steuerlichen Vertreters, wonach der Abgabepflichtige in Österreich keinen eigenen, selbständigen Wohnsitz gehabt habe, sondern bei den Eltern gewohnt habe, wurde angemerkt, dass der Abgabepflichtige bei den Eltern über einen abgeleiteten Wohnsitz im Sinne des § 26 BAO verfügt habe, da volljährige Kinder, die keine eigene Wohnung hätten und bei den Eltern leben, ebendort über einen sogenannten abgeleiteten Wohnsitz verfügen würden.

Zum Umstand, dass der Abgabepflichtige während der Tätigkeit in der Schweiz eine Wohnung angemietet habe, wurde darauf hingewiesen, dass für die Beurteilung der Frage, wo sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen befinde, bei mehreren Wohnsitzen maßgebend sei, zu welchem Staat die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen bestehen würden und dabei das Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse entscheidend sei, wobei das Überwiegen der Beziehungen zum einen oder anderen Staat den Ausschlag gäbe und wirtschaftlichen Beziehungen in der Regel eine geringere Bedeutung zukomme als persönlichen Beziehungen. Die stärkste persönliche Beziehung im Regelfall zu dem Ort bestehe, an dem jemand regelmäßig mit seiner Familie lebe und ein bloß vorübergehender Aufenthalt in der Schweiz nicht ausreiche, um dort einen neuen Mittelpunkt der Lebensinteressen zu begründen, zumal bei der Ermittlung des Mittelpunktes der Lebensinteressen nicht auf die Verhältnisse eines Jahres, sondern auf einen längeren Beobachtungszeitraum abzustellen sei. Das zwei Jahre andauernde Beschäftigungsverhältnis in der Schweiz sowie die dortige Wohnsitznahme lasse nicht auf eine erhebliche und dauerhafte Reduktion der Beziehungen zum Heimatland schließen, weshalb der Mittelpunkt der Lebensinteressen

nicht in die Schweiz verlagert worden sei und sie daher Österreich durchgehend als Ansässigkeitsstaat zu bewerten.

5. Im Vorlageantrag wurde ergänzend lediglich angemerkt, dass der Abgabepflichtige und seine Lebensgefährtin im Jahr 2010 nicht einmal ein Monat im Zimmer der Eltern gewohnt hätten und (unter Bezugnahme auf die Einkommensteuerrichtlinien, TZ 21) eine solche vorübergehende (notdürftige) Unterkunft keinen Wohnsitz darstelle.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist im Beschwerdeverfahren, ob der Beschwerdeführer im Streitzeitraum in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig ist.

Die maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen lauten wie folgt:

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind jene natürlichen Personen unbeschränkt steuerpflichtig, 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).

Gemäß Artikel 15 Abs. 1 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, (DBA-Schweiz) dürfen Löhne, Gehälter und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es 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.

Unter einer „in einem Vertragsstaat ansässige Person“ ist gemäß Artikel 4 Abs. 1 DBA-Schweiz eine Person zu verstehen, die nach dem in diesem Staat geltenden Recht dort unbeschränkt steuerpflichtig ist.

Ist danach eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt die Person gemäß Artikel 4 Abs. 2 lit. a DBA-Schweiz 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).

Für die Auslegung des Begriffes "Wohnsitz" im Sinne des § 1 EStG 1988 ist § 26 BAO maßgebend. Nach § 26 Abs. 1 BAO hat jemand einen Wohnsitz im Sinn der

Abgabenvorschriften dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Steuerrechtlich ist das Bestehen eines Wohnsitzes stets an die objektive Voraussetzung der Innehabung einer Wohnung geknüpft. Innehaben bedeutet, über eine Wohnung tatsächlich oder rechtlich verfügen zu können, sie also jederzeit für den eigenen Wohnbedarf benützen zu können. Maßgeblich ist die tatsächliche Gestaltung der Dinge. Um einen Wohnsitz im Sinne der Abgabenvorschriften zu begründen, bedarf es der tatsächlichen Verfügungsgewalt über bestimmte 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 den persönlichen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten (vgl. VwGH 3.11.2005, 2002/15/0102). Für das Vorliegen eines Wohnsitzes ist also das objektive Moment der Innehabung unter den in § 26 BAO genannten Umständen maßgebend (VwGH 20.6.1990, 89/16/0020).

Zur Innehabung wird darauf hingewiesen, dass nach dem Vorbringen des steuerlichen Vertreters dem Beschwerdeführer das Zimmer am Wohnsitz seiner Eltern zur Verfügung gestanden ist, welches er - wenn auch nach den weiteren Ausführungen seit 1999 nur mehr zu Besuchszwecken - aber jedenfalls bewohnt hat. Insoweit steht unbestrittenermaßen fest, dass das objektive Moment der Innehabung erfüllt wurde.

Wenn in der Beschwerde vorgebracht wurde, dass der Abgabepflichtige dieses Zimmer nach Rückkehr aus der Schweiz überhaupt nicht mehr bewohnt habe, wird darauf hingewiesen, dass dieses Vorbringen sich schon insoweit als unrichtig erweist, da im Vorlageantrag eingeräumt wird, dass der Abgabepflichtige und seine Lebensgefährtin im Jahr 2010 jedenfalls für „nicht einmal 1 Monat“ im Zimmer der Eltern gewohnt haben.

Weiters hat der Beschwerdeführer in den Zeiten vom 17.6.2005 bis 1.12.2005 sowie vom 9.11.2006 bis 29.11.2006, vom 25.4.2007 bis 8.5.2007 ebenso wie in der Zeit vom 5.10.2009 bis 2.11.2009 neben der Wohnmöglichkeit bei den Eltern weder über einen Nebenwohnsitz noch über eine andere bekanntgegebene Wohnmöglichkeit im Inland verfügt hat.

Weiters ist zu berücksichtigen, dass auf den Namen des Abgabepflichtigen und auf die Anschrift seines Hauptwohnsitzes bei seinen Eltern in der Zeit vom 24.4.2007 bis 19.3.2009 ein PKW (Alfa Romeo GTV 24 V) sowie in der Zeit vom 14.4.2006 bis 12.7.2011 ein Motorrad (Buell XB1 X2F) angemeldet war.

Darüberhinaus hat der Abgabepflichtige ebenso wie dessen Lebensgefährtin auch bei im Mai 2010 an das Arbeitsmarktservice gestellten Anträgen auf Arbeitslosengeld als Wohnanschrift Anschrift Eltern, also den Wohnsitz bei den Eltern angegeben.

Zudem ist zu berücksichtigen, dass der Abgabepflichtige in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2009 für die Strecke vom Arbeitsort zu seinem Hauptwohnsitz im Haus der Eltern das Pendlerpauschale beantragt hat und dies insoweit in Widerspruch mit dem Vorbringen im Schreiben des steuerlichen Vertreters am 27.

Jänner 2011 steht, wonach dem Abgabepflichtigen während des Zeitraumes Juli 2009 bis Mai 2010 bei seinem Arbeitgeber (Gastronomiebetrieb⁴) ein Zimmer zur Verfügung gestanden sei. Laut übermittelten Lohnzetteln des Arbeitgebers war der Abgabepflichtige darüberhinaus nur in der Zeit vom 15. Juli bis 4. Oktober 2009 und vom 2. November 2009 bis 2. Mai 2010 beschäftigt.

Zum Einwand in der Beschwerde, dass das Zimmer bei den Eltern nicht geeignet gewesen sei, ein den Bedürfnissen eines Volljährigen angemessenes Wohnen zu zulassen, ist darauf hinzuweisen, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes neben Untermietzimmern (VwGH 24.1.1996, 95/13/0150) sogar Hotelzimmer (VwGH 23.5.1990, 89/13/0015) einen Wohnsitz darstellen können. Darüberhinaus ist unter Berücksichtigung der konkreten Verhältnisse darauf Bedacht zu nehmen, dass dem Beschwerdeführer in den Jahren davor auch nur Personalunterkünfte in den jeweiligen Gastronomiebetrieben als Nebenwohnsitz gedient haben und ihm auch nach Rückkehr aus der Schweiz während des Zeitraumes Juli 2009 bis Mai 2010 lediglich ein Zimmer bei seinem Arbeitgeber als Nebenwohnsitz zur Verfügung stand. Insoweit konnte das Zimmer im Haus der Eltern dem Beschwerdeführer nach Größe und Ausstattung durchaus ein den persönlichen Verhältnissen Heim bieten, zumal er die Küche seiner Eltern ebenso wie das WC und das Bad mitbenutzen konnte.

Zum Vorbringen, wonach das Zimmer nur zu Besuchszwecken genutzt worden sei, wird darauf hingewiesen, dass es für das Vorliegen eines Wohnsitzes nicht auf die subjektive Absicht und Einstellung ankommt (VwGH 21.5.1990, 89/15/0115), sondern ausschließlich die tatsächliche Gestaltung der Dinge maßgebend ist (VwGH 24.1.1996, 95/13/0150).

Zum Vorbringen des steuerlichen Vertreters, wonach der Abgabepflichtige während des gesamten Aufenthaltes in der Schweiz eine 2-Zimmer-Wohnung in 2 bewohnt habe, keine schriftlichen Mietverträge geschlossen worden seien und die Miete und Betriebskosten bar bezahlt und erst im Jahr 2009 durch einen Dauerauftrag überwiesen worden seien (Vermieter 920 €) wird angemerkt, dass laut den vorgelegten Meldebescheinigungen der Beschwerdeführer erst in der Zeit vom 1. September 2008 bis 15. Juli 2009 in der Gemeinde 2 gemeldet war bzw. auf den vorgelegten Kontoauszügen erst ab dem 1.4.2009 als Anschrift die Wohnadresse in der Gemeinde 2 angeführt ist und sich das Vorbringen insoweit als widersprüchlich erweist und der Beschwerdeführer offenkundig jedenfalls nicht durchgehend in 2 gewohnt hat.

Hinsichtlich der angeführten Überweisungen in Höhe von 920 € im Rahmen eines Dauerauftrages wird angemerkt, dass diese laut den vorgelegten Kontoauszügen erst ab Juli 2009 stattgefunden haben.

Insgesamt besteht für das Bundesfinanzgericht aufgrund der vorliegenden Sachverhaltsumstände (Beschwerdeführer war durchgehend an der Wohnanschrift der Eltern mit Hauptwohnsitz gemeldet; er räumt selbst ein, dass ihm im Haus der Eltern ein Zimmer mit Mitbenutzungsmöglichkeit der Küche und Nassräume zur Verfügung stand und von ihm auch tatsächlich genutzt wurde; von ihm wurden auch KFZ und Motorrad

an dieser Anschrift angemeldet; auch die Lebensgefährtin war rund ein Monat ebendort wohnhaft und auch gemeldet; auch in den Anträgen auf Arbeitslosengeld wurde sowohl vom Beschwerdeführer als auch von seiner Lebensgefährtin als Wohnanschrift die Anschrift seiner Eltern angeführt) kein Zweifel daran, dass der Beschwerdeführer in den Streitjahren neben dem Wohnsitz in der Schweiz auch über einen durchgehenden Wohnsitz im Haus seiner Eltern verfügt und diesen auch genutzt hatte.

Da der Feststellung der Abgabenbehörde in der Beschwerdeentscheidung (der insoweit Vorhaltswirkung zukommt), dass der Beschwerdeführer den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich hatte, im Vorlageantrag im übrigen nicht entgegengetreten wurde, hat Österreich das Besteuerungsrecht an den gesamten Einkünften des Beschwerdeführers, sodass dem Beschwerdebegehren nicht Folge zu leisten war.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Einer Rechtsfrage kann nur dann grundsätzliche Bedeutung zukommen, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinaus Bedeutung besitzt (vgl. für viele VwGH 17. 9. 2014, Ra 2014/04/0023; VwGH 11. 9. 2014, Ra 2014/16/0009; VwGH 14. 8. 2014, Ra 2014/01/0101; VwGH 24. 4. 2014, Ra 2014/01/0010; VwGH 24. 6. 2014, Ra 2014/05/0004). Eine einzelfallbezogene Beurteilung ist somit im Allgemeinen nicht revisibel, wenn sie auf einer verfahrensrechtlich einwandfreien Grundlage erfolgte und in vertretbarer Weise im Rahmen der von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze vorgenommen wurde (vgl. VwGH 27. 10. 2014, Ra 2014/04/0022 oder VwGH 25. 4. 2014, Ro 2014/21/0033).

Ob ein Wohnsitz im Inland bestanden hat, ist eine Frage der Beweismittelwürdigung (vgl. VwGH 24. 4. 1964, 1885/62). Zur Überprüfung der Beweismittelwürdigung ist der VwGH im Allgemeinen nicht berufen (vgl. VwGH 11. 9. 2014, Ra 2014/16/0009 oder VwGH 26. 2. 2014, Ro 2014/02/0039).

Innsbruck, am 27. Juni 2018

