

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Peter Bilger über die Beschwerde der X., vertreten durch Mag. Helmut Benzer, Diepoldsaer Straße 35, 6845 Hohenems, vom 19.12.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 24.11.2014 betreffend Abweisung eines Antrages auf Herabsetzung der Vorauszahlungen an Einkommensteuer für das Jahr 2014 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abeändert.

Die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für das Jahr 2014 werden mit Null festgesetzt.

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

1. Am 21.5.2014 stellte die Bf. durch ihre Steuervertretung den Antrag auf Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen 2014 auf Null. Diese war vom Finanzamt mit Bescheid vom 14.5.2014 mit 55.552,00 Euro festgesetzt worden. Zur Begründung gab sie an, sie habe ihren Wohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen seit 1.9.2013 in L. in der Schweiz. Zum Nachweis lege sie die Wohnsitzbestätigung der Gemeinde L. und die Steuerrechnung des Steueramtes L. bei. Daraus sei ersichtlich, dass die Steuerpflicht der Bf. in der Schweiz mit 1.9.2013 begonnen habe.

2. Auf diesen Antrag antwortete das Finanzamt mit Schreiben vom 11.7.2014, sie habe in Österreich immer noch einen Wohnsitz in Form einer Eigentumswohnung, weshalb zu untersuchen sei, in welchem der beiden Staaten –Österreich oder Schweiz – sich der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen befunden habe. Dazu werde sie ersucht, eine Kopie des Miet- oder Kaufvertrages über ihre Wohnung in der Schweiz vorzulegen sowie Nachweise über die Zahlung von Miete und Betriebskosten, über die Anmeldung von Rundfunk, TV, Telefon und Internet, ferner über die Verbringung des Pkws an den Wohnsitz in der Schweiz, die Aufenthaltsbewilligung sowie Nachweise darüber, dass die engeren kulturellen, religiösen, politischen, gesellschaftlichen und familiären Beziehungen

zur Schweiz bestünden, zu erbringen. Ferner werde sie ersucht bekannt zu geben, wo sie die Wochenenden und ihren Urlaub verbringe und ob sie in der Schweiz über Vermögen verfüge.

3. Mit Schreiben vom 17.7.2014 antwortete die Steuervertretung auf dieses Ersuchen wie folgt:

Mit der Beilage 1 werde der Arbeitsvertrag vorgelegt, aus dem ersichtlich sei, dass das Dienstverhältnis mit der M. AG in B. mit 1.9.2013 begonnen habe.

Mit der Beilage 2 werde eine Bestätigung der C. Krankenversicherung AG vorgelegt, wonach die Bf. mit 1.4.2014 die obligatorische Grundversicherung in der Schweizer Krankenversicherung abgeschlossen habe.

Beilage 3 enthalte eine Wohnsitzbestätigung der Gemeinde L., in dem das Zuzugsdatum in die Schweiz mit 12.9.2013 angegeben werde.

Beilage 4 zeige, dass die Bf. die Aufenthaltsbewilligung für die ganze Schweiz erhalten habe.

Mit Beilage 5 werde der Mietvertrag für die Wohnung in L. vorgelegt. Dieser sei am 12.9.2013 abgeschlossen worden, Mietbeginn sei der 1.11.2014.

Mit Beilage 6 werde der Nachweis über die Bezahlung der Mieten vom November 2013 bis zum Jänner 2014 erbracht.

Aus den Beilagen 7 bis 9 sei erkennbar, dass die neu angemietete Wohnung frisch ausgemalt und entrümpelt worden sei.

Beilagen 10 bis 12 zeigten, dass die neue Wohnung im Jänner und Februar 2014 mit Mobiliar ausgestattet worden sei.

Beilagen 13 bis 16 belegten verschiedene Aufwendungen im Zusammenhang mit der neuen Wohnung, beispielsweise für die Abfallentsorgung, Internet, Strom, Radio und Fernsehen.

Beilage 17 zeige, dass bereits im Jahr 2013 in der österreichischen Wohnung ein sehr geringer Wasserverbrauch angefallen sei, was auf eine geringe Benützung der Wohnung schließen lasse.

Beilage 18 belege, dass Zeitschriften aus D. abonniert und verschiedene Gemeindeabgaben entrichtet worden seien.

Beilage 19 zeige, dass die Bf. bereits im Jänner 2014 vom Kursangebot der kaufmännischen Berufsschule L. Gebrauch gemacht habe.

4. Mit einem weiteren Schreiben vom 13.8.2014 ersuchte das Finanzamt die Bf., ihre steuerliche Erfassung in der Schweiz nachzuweisen, eine detaillierte Telefonrechnung mit Einzelgesprächsnachweisen sowohl in der Schweiz als auch in Österreich ab September 2013 vorzulegen, nachzuweisen, dass der PKW in der Schweiz angemeldet worden sei, nachzuweisen, wie groß die Eigentumswohnung in F. sei und ob diese Wohnung vermietet werde und bekanntzugeben, ob in den Vorjahren Kirchenbeiträge entrichtet worden seien.

5. Da dieses Schreiben unbeantwortet blieb, wies das Finanzamt den Antrag auf Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen 2014 mit Bescheid vom 24.11.2014 ab.

6. In der gegen diesen Bescheid am 19.12.2014 erhobenen **Beschwerde** beantragte die Steuervertretung erneut, die Einkommensteuervorauszahlung 2014 auf Null herabzusetzen. Gleichzeitig beantragte sie, über die Beschwerde nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu entscheiden.

7. Mit Schreiben vom 19.2.2015 ersuchte das Finanzamt die Bf. erneut um Beantwortung der bereits mit dem Ergänzungsersuchen vom 13.8.2014 gestellten Fragen.

8. Dieses Ersuchen wurde von der Steuervertretung der Bf. mit Schreiben vom 4.5.2015 zusammengefasst wie folgt beantwortet: Der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf. befindet sich in der Schweiz, wo sie lebe und arbeite. Bei ihrer Arbeitgeberin leite sie den Bereich "Vertragswesen International", wo sie für ca. 40.000 Verträge mit Handels- und Industriepartnern der Unternehmensgruppe verantwortlich sei. Sie habe eine Führungsfunktion und arbeite in Vollzeit, d.h. mindestens 42 Stunden wöchentlich. Ihre Arbeitgeberin verlange vollen Arbeitseinsatz und dulde keine langen Abwesenheiten vom Arbeitsort. Daher verbringe sie den überwiegenden Teil ihrer Zeit in der Schweiz, wochentags einschließlich Freitags sei sie grundsätzlich in der Schweiz. Das Schweizer Steuerrecht gehe deshalb von einem Mittelpunkt der Lebensinteressen am Arbeitsort aus.

9. Aufgrund der Situation auf dem Schweizer Wohnungsmarkt habe sie erst ab 1.11.2013 die Wohnung in L. mieten können. Vom 1.9.2013 bis zum 1.11.2013 sei sie zum Teil auf längeren Geschäftsreisen in der Schweiz und im Ausland gewesen oder, wenn nicht anders möglich, nachts nach F. gefahren. Sie bezahle in der Schweiz Rundfunk- und Fernsehgebühren an die E. AG (Anlage 5). Dort verfüge sie auch über einen Festnetz-Telefonanschluss (Anlage 6). In die Wohnung habe sie größere Investitionen getätigt, wie die Rechnungen von G., H. und Möbel I. belegten (Anlagen 7.4 – 7.5). Seit 1.9.2013 sei sie in der K-Straße in L., behördlich gemeldet (Anlage 8). Seit 1.4.2014 verfüge sie über die Aufenthaltsbewilligung EU/EFTA B für die Schweiz (Anlage 9), davor habe sie eine Grenzgängerbewilligung gehabt (Anlage 10). Am 17.4.2014 habe sie ihr Auto als Übersiedlungsgut in die Schweiz eingeführt und am 19.8.2014 vom Verkehrsamt N. ein Schweizer Kennzeichen erhalten (Anlage 11). Ihre Autowerkstatt befindet sich in der Schweiz (Anlage 12). Die größeren Überweisungen vom Girokonto in F. resultierten aus Zahlungen an das Finanzamt F. (Anlagen 13 und 14). In der Schweiz habe sie Zeitschriften abonniert (Anlagen 14 und 15) und Weiterbildungen an der Berufsschule L. absolviert (Anlagen 16). Seit 2009 sei sie Mitglied der Vereinigung Schweizer Unternehmensjuristen.

Sie sei in Deutschland geboren und aufgewachsen, habe dort und in der Schweiz studiert. Aus dieser Zeit habe sie immer noch Freunde und Bekannte in der Schweiz. Sie arbeite seit 2008 in der Schweiz, ihr alter und ihr neuer Arbeitsort liegen weniger als 15 km voneinander entfernt.

Österreich suche sie grundsätzlich nur kurz auf, um in ihrer Wohnung in F. nach dem Rechten zu sehen. Sie verbringe keine Urlaube und auch die Feiertage nur in Ausnahmefällen in Österreich. Seit 1.9.2013 habe sie wenige Tage in Österreich

verbracht, meist nur im Zusammenhang mit Behördengängen. Wenn sie am Wochenende in F. sei, reise sie regelmäßig nur am Samstagnachmittag an und fahre am Sonntagvormittag wieder in die Schweiz zurück.

Laut einer Auskunft der Stadtwerke F. liege der Durchschnittsstromverbrauch eines Einpersonenhaushaltes im Jahr bei 1.927 kWh. Der Verbrauch in ihrer Wohnung betrage lediglich 941,2 kWh (Anlage 17). Dabei sei zu berücksichtigen, dass der Kühl- und Gefrierschrank und die Fußboden-Klimaanlage als Haupt-Stromverbraucher sowie zwei Zeitschaltuhren zum Einbruchsschutz ständig in Betrieb seien. Der äußerst geringe Stromverbrauch belege somit, dass die Wohnung sehr selten benutzt werde.

Sie habe in Österreich keine Familie, Verwandte oder Verschwägerte und habe in Österreich noch nie an einer Wahl teilgenommen, sei in Österreich bei keinem Verein noch sonst gesellschaftlich engagiert und habe nie irgendwelche Zeitungen oder Zeitschriften abonniert.

9. Mit einem weiteren Schreiben vom 13.11.2015 forderte das Finanzamt die Bf. auf, eine Betriebskostenabrechnung 2012/2013 für die Wohnung in Österreich, durchnummerierte Kontoauszüge des österreichischen Bankkontos für das Jahr 2014, Einzelgesprächsnachweise betreffend das österreichische und das Schweizer Handy für das Jahr 2014 und eine Kreditkartenabrechnung 2014 vorzulegen. Ferner wurde sie erneut ersucht bekannt zu geben, ob sie die Wohnung in F. vermiete oder nicht.

10. Diesem Ersuchen kam die Bf. mit Schreiben vom 30.12.2015 nach und legte diesem die Betriebskostenabrechnung 2012, eine Kontoübersicht 2014 sowie Telefonabrechnungen 2013/2014 mit den Einzelgesprächsnachweisen Österreich vor. Beim Schweizer Handy handle es sich um ein Firmenhandy. Nachweise über damit geführte Einzelgespräche dürfe sie nicht vorlegen. Es sei ihr aber erlaubt, damit auch private Telefonate zu führen. Sie besitze nur eine deutsche Kreditkarte. Die Wohnung in F. werde nicht vermietet und sei auch keine Vermietung und auch kein Verkauf geplant. Die Wohnung werde von der Bf. ab und zu benutzt und als Wertanlage behalten. Ein Verkauf sei aufgrund der Immobilienpreisentwicklung zum derzeitigen Zeitpunkt nicht sinnvoll.

11. Das Finanzamt wies die Beschwerde mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 24.2.2016 ab. Zur Begründung führte es aus, es sei davon auszugehen, dass die Bf. sowohl in der Schweiz als auch in Österreich über eine Wohnstätte verfügt habe. Für die Frage, welchem Staat das Besteuerungsrecht zukomme, sei daher der Ort des Mittelpunktes der Lebensinteressen maßgeblich. Dieser habe sich zumindest im Jahr 2014 noch in Österreich befunden. Die Bf. sei zwar seit 1.9.2013 in der Schweiz beschäftigt und verfüge dort seit 1.11.2013 auch über eine Mietwohnung, habe Zeitschriften abonniert und sich für Fortbildungen angemeldet, mit der Eigentumswohnung in F. verfüge sie aber in Österreich über wirtschaftliche Beziehungen. Die Wohnung sei nicht verkauft oder vermietet worden. Dass die Bf. diese lediglich an manchen Wochenenden genutzt habe, widerspreche der allgemeinen Lebenserfahrung. Aus den Betriebskostenabrechnungen gehe hervor, dass der Energieverbrauch von 2013 auf 2014 nur unmerklich gesunken

sei. Wenn die Wohnung 2014 tatsächlich nur mehr in geringem Ausmaß genutzt worden wäre, hätte sich dies in einem deutlich niedrigeren Verbrauch 2014 niederschlagen müssen. Zudem sei die Bf. bis 27.3.2014 an der inländischen Adresse gemeldet gewesen, die Aufenthaltsbewilligung für die Schweiz habe sie erst ab 1.4.2014 erhalten und für das Auto habe sie erst am 19.8.2014 ein Schweizer Kennzeichen erhalten. Die Handyabrechnungen seien nur für das österreichische Handy vorgelegt worden, wobei die letzte Abrechnung den Juli 2014 betreffe. Ein Vergleich zwischen den in Österreich und den in der Schweiz geführten Gesprächen sei daher nicht möglich. Aus den für das Jahr 2014 vorgelegten Kontoauszügen sei ersichtlich, dass in diesem Jahr noch Überweisungen für Kabel TV O., GIS, Uniqua und mehr erfolgt seien. Zudem seien Reisespesen vom Arbeitgeber auf das österreichische Konto überwiesen worden.

Die für die Schweiz vorgelegte Steuerrechnung sei lediglich eine Gebührenrechnung, die keine Aussage über die Steuerpflicht in der Schweiz treffe.

Die persönlichen Beziehungen der Bf. hätten sich nach ihrem Wegzug in die Schweiz nicht geändert, da ihr neuer Arbeitsplatz nicht sehr weit vom alten entfernt sei. Auch wenn sich die Bf. aufgrund ihres Arbeitsverhältnisses sehr oft in der Schweiz oder auf Geschäftsreisen aufgehalten habe, sei es ihr dennoch ein Bedürfnis gewesen, immer wieder an ihren Wohnsitz in Österreich heimzukehren und diesen nicht vollständig aufzugeben. Daraus sei zu schließen, dass zumindest im Jahr 2014 der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf. weiter in Österreich gewesen sei.

12. Mit Schreiben vom 22.3.2016 stellte die Bf. den **Antrag auf Vorlage der Beschwerde** an das Bundesfinanzgericht und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Der Finanzbehörde seien umfangreiche Unterlagen überlassen worden, die für die Position der Bf. sprächen, die von jener aber nicht gewürdigt worden seien.

13. In der mündlichen Verhandlung am 17.4.2018 gab sie auf Fragen des Richters ergänzend zum bisherigen Sachverhalt an: Die M. AG sei ein europaweit tätiger Dienstleister zwischen Handelsunternehmen und Zulieferern. Sie sei die einzige Juristin bei der M. AG. Bei der M. AG arbeite sie ca. 50 Stunden die Woche hauptsächlich vor Ort, es gebe dort kein Home-Office. Etwa ein Mal im Monat müsse sie zu Vertragsverhandlungen zum jeweiligen Vertragspartner nach Deutschland, Polen, Tschechien oder auch Brüssel reisen.

Davor sei sie bei S. beschäftigt gewesen, und zwar bis 2010 in Q., danach in R. Von 2010 bis 2013 habe sie ihren Hauptwohnsitz in F. gehabt. Im Unterschied zur derzeitigen Tätigkeit sei sie bei S. für die Vertriebsgesellschaften zuständig gewesen. Eine der Vertriebsgesellschaften habe ihren Sitz im T. gehabt, eine in U., die anderen in Stadt 1, 2, 3 und V. Da S. Sitze in Q. und in V. habe, habe es ihrer Ansicht nach Sinn gemacht, den Wohnsitz in F. als Ausgangspunkt zu behalten. Unter der Woche habe sie sich in R. aufgehalten, wo sie auch eine Wohnung gemietet habe. An den Wochenenden oder wenn sie im T. zu tun gehabt habe, habe sie in der Wohnung in F. gewohnt. Daher habe sie damals auch nur eine Wochenaufenthaltsbewilligung für die Schweiz beantragt.

Die Eigentumswohnung in F. habe sie sich vor dem Jobwechsel in die Schweiz gekauft, damals habe sie ja noch in Q. gearbeitet. Derzeit behalte sie die Wohnung als Kapitalanlage. Wenn sie sie verkaufen würde, müsste sie Spekulationssteuer bezahlen, würde sie sie vermieten, müsste sie sich um die Vermietung kümmern, was sie aber nicht wolle.

Sie sei ungefähr alle 3 bis 4 Wochen in F., manchmal verwende sie die Wohnung auch, wenn sie auf Durchreise sei, gleichsam als Autobahnrasstätte.

Selbstverständlich befindet sich in der Wohnung in F. auch ein Fernseher, eine Ferienwohnung sei ja auch mit einem solchen Gerät ausgestattet. Der Stromverbrauch 2014 sei deshalb nur geringfügig niedriger als der im Jahr 2013 gewesen, weil sie sich schon damals unter der Woche in der Schweiz aufgehalten habe. Zudem seien in der Wohnung in F. ständig eine Klimaanlage und ein Kühlschrank in Betrieb. Das Konto bei der Bank habe sie für Zahlungen im Zusammenhang mit der Wohnung behalten. Da auf dieses keine regelmäßigen Zahlungen eingingen, habe sie veranlasst, dass die Reisekostenersätze ihres Arbeitgebers auf dieses Konto gebucht würden. Inzwischen habe sie ein Eurokonto in der Schweiz.

Sie sei ledig, ihre Eltern lebten in Deutschland, in Österreich habe sie keine Verwandten. In Österreich sei sie nie zur Schule und habe hier auch nie gearbeitet. Seit 2010 arbeite sie in der Schweiz, auch ihr Freundeskreis befindet sich dort. Ihre Mitgliedschaft zum Juristenverein Schweiz sei lediglich passiver Natur. In Österreich sei sie nie Mitglied eines Vereines gewesen, auch sei sie nie in einem Wählerverzeichnis eingetragen gewesen.

## II. Sachverhalt

In Streit steht, welchem Staat - Österreich oder Schweiz – das Besteuerungsrecht über die Einkünfte der Bf. im Jahr 2014 zustand.

Für die Beurteilung dieser Streitfrage geht das Gericht von folgendem, entscheidungsrelevantem Sachverhalt aus:

1. Die Bf. ist deutsche Staatsbürgerin. Sie ist ledig und hat keine Kinder. Ihre Eltern leben in Deutschland. Sie hat keine Verwandten in der Schweiz oder in Österreich. In der Schweiz ist sie Mitglied des Vereins der Schweizer Unternehmensjuristen. In Österreich hat sie keine Vereinsmitgliedschaften.
2. Die Bf. ist Juristin.
3. Von April 2002 bis Oktober 2013 war sie bei S. unselbstständig beschäftigt, und zwar von 2002 bis Juli 2008 bei der S. AG und von August 2008 bis Juli 2013 bei der Y. S. Corporation AG. Ihr Dienstort war bis 2010 in Q., ab Mitte 2010 in R. Seit 1.9.2013 ist sie bei der M. AG (M. AG) in B. in der Schweiz als Bereichsleiterin Vertriebswesen beschäftigt. Ihre wöchentliche Arbeitszeit dort beträgt 42 Wochenstunden (vgl. die dem Finanzamt übermittelten Lohnzettel der Bf. sowie den Arbeitsvertrag mit der M. AG vom 1.7.2013).

4. Von 2002 bis 2014 war sie mit Hauptwohnsitz in F. gemeldet, und zwar vom 18.4.2002 bis zum 15.3.2003 Adr1 1, vom 15.9.2003 bis zum 8.4.2009 in der Adr2 und vom 8.4.2009 bis zum 1.4.2014 in der Adr.. Seit 1.4.2014 ist die Anschrift Adr. nur mehr als Nebenwohnsitz eingetragen (vgl. Eintragungen im Zentralen Melderegister).
5. In der Adr. verfügt die Bf. über eine Eigentumswohnung mit Tiefgaragenanteil, die sie mit Kaufvertrag vom 17.9.2008 um 212.000.00 Euro zuzüglich 15.000 Euro für den Tiefgaragenanteil erworben hatte. Die Wohnung weist einen Nutzwert von 94 m<sup>2</sup> auf (vgl. Kaufvertrag vom 17.9.2008; Eintrag im Grundbuch 123, EZ 234). Die Wohnung ist zum Wohnen eingerichtet und mit Fußbodenheizung, Internet- und Kabel TV-Anschluss ausgestattet (vgl. Buchungen auf dem Konto der Bf. bei der Bank).
6. Mit 1.11.2013 mietete die Bf. eine zweieinhalb Zimmerwohnung in der K-Straße in L. in der Schweiz um eine monatliche Miete in Höhe von CHF 1.235 zuzüglich Betriebskosten in Höhe von CHF 200 auf unbestimmte Zeit (vgl. Mietvertrag vom 18.9.2013). Die Wohnung wurde von der Bf. adaptiert und eingerichtet (vgl. diverse Rechnungen über Malerarbeiten oder die Anschaffung eines Regals und eines Bettess).
7. Die Wohnung in L. in der Schweiz wurde von der Bf. bereits im Jahr 2014 zeitlich weit überwiegend bewohnt. Diese Feststellung ergibt sich für das Gericht aus dem Umstand, dass die Bf. seit September 2013 in B. einer Vollzeitbeschäftigung nachgeht und seit 1.11.2013 im nahe gelegenen L. über eine Mietwohnung verfügt. Es wäre unplausibel anzunehmen, dass sie dennoch unter der Woche abends nach der Arbeit zur Wohnung nach F. und am nächsten Morgen wieder nach D. gefahren ist. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung ist aber vom wahrscheinlichsten Fall auszugehen und nicht vom einem unwahrscheinlichen (vgl. *Ritz*, BAO<sup>6</sup>, § 167 Rz 8). Selbst unter der Annahme, dass die Bf. an den Wochenenden nach F. gefahren ist, ergäbe sich eine weitaus kürzere Aufenthaltsdauer in F. als in der Schweiz.
8. Mit 1.9.2013 wurde von der Gemeinde L. der Zuzug in die K-Straße bestätigt. Ab 1.4.2014 erhielt sie die Aufenthaltsbewilligung EU/EFTA B und trat sie in die Schweizer Krankenversicherung ein.
9. Am 14.7.2014 wurde Übersiedlungsgut in die Schweiz eingeführt, darunter ein PKW. Der PKW bekam am 19.8.2014 ein Schweizer Kennzeichen.
10. Die Bf. unterhielt im Jahr 2014 ein Bankkonto bei der W. Bank in Q. und ein Bankkonto bei der Bank e.Gen.. Vom Konto bei der Bank gingen im Jahr 2014 Zahlungen mit Bezug zu Österreich, v.a. im Zusammenhang mit der Eigentumswohnung, ab (Betriebskosten, Internet, GIS, Stadtwerke, A1, Hutchinson Drei Austria, Uniqa, Zahlungen Finanzamt). Zugänge kamen aus Überweisungen vom Konto der Bf. bei der VP Bank sowie von Überweisungen der Reisespesen der M. AG. Diese Feststellungen ergeben sich aus der Übersicht über die Bewegungen auf dem Konto der Bf. bei der Bank.

### III. Rechtslage

Die Streitfrage ist auf folgender Rechtsgrundlage zu entscheiden:

### 1. Innerstaatliches Recht

Gemäß § 2 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.

Einen Wohnsitz im Sinne des § 2 Abs. 2 EStG 1988 hat jemand gemäß § 26 Abs. 1 BAO dort, wo er eine Wohnung innehaltet unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er 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. z.B. VwGH 26.11.1991, 91/14/0041; *Ritz*, BAO<sup>6</sup> . § 26 Tz 1).

Innehaben bedeutet, über eine Wohnung tatsächlich oder rechtlich verfügen zu können, sie also jederzeit für den eigenen Wohnbedarf benutzen zu können (vgl. z.B. VwGH 23.2.2010, 2007/15/0292; *Ritz*, BAO<sup>6</sup> . § 26 Tz 5).

### 2. Schweizer Recht

Gemäß Artikel 3 Abs. 1 des (Schweizer) Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DGB) sind natürliche Personen aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz haben. Gemäß Artikel 3 Abs. 2 BDG hat eine Person einen steuerrechtlichen Wohnsitz in der Schweiz, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält oder wenn ihr das Bundesrecht hier einen besonderen gesetzlichen Wohnsitz zuweist.

### 3. Zwischenstaatliches Steuerrecht

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, BGBl. 1975/64 idF BGBl. III 2007/22 (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).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist für die Beurteilung der Frage, an welchem Ort der Steuerpflichtige die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat, auf das Gesamtbild der Verhältnisse abzustellen, wobei das Überwiegen der Beziehungen zum einen oder anderen Staat den Ausschlag gibt. Wirtschaftlichen Beziehungen kommt in der Regel eine geringere Bedeutung zu als persönlichen Beziehungen. Unter letzteren sind all jene zu verstehen, die einen Menschen aus in seiner Person liegenden Gründen mit jenem Ort verbinden, an dem er einen Wohnsitz hat. Von Bedeutung sind dabei familiäre Bindungen sowie Betätigungen gesellschaftlicher, religiöser und kultureller Art und andere Betätigungen zur Entfaltung persönlicher Interessen und Neigungen, aber auch die Mitgliedschaft in Vereinen und andere soziale Engagements. Wirtschaftliche Bindungen gehen vor allem von örtlich gebundenen Tätigkeiten und von Vermögensgegenständen in Form von Einnahmequellen aus. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen ist durch eine zusammenfassende Wertung aller Umstände zu ermitteln. Entscheidend ist letztlich, welcher Vertragsstaat für die Person der bedeutungsvollere ist (VwGH 25.7.2013, 2011/15/0193; VwGH 15.9.2016, Ra 2016/15/0057; VwGH 17.10.2017, Ra 2016/15/0008).

Als Indiz für die Bestimmung des Mittelpunktes der Lebensinteressen kann auch die Aufenthaltsdauer in den Wohnungen herangezogen werden (vgl. dazu *Wassermeyer* in *Wassermeyer/Lang/Schuch*, Doppelbesteuerung, Art. 4 Rz. 70, mit Verweis auf *Lechner* in *Gassner/Lang*, Besteuerung und Bilanzierung international tätiger Unternehmen). Die auf die Wohnsitze entfallenden Aufenthaltszeiten sind ein bedeutsames quantitatives Kriterium dafür, wo der Mittelpunkt der Lebensverhältnisse einer Person besteht (siehe hiezu beispielsweise VwGH 20.6.1990, 90/16/0032; VwGH 18.1.1996, 93/15/0145).

Bei der Ermittlung des Mittelpunktes der Lebensinteressen ist regelmäßig nicht nur auf die Verhältnisse eines Jahres, sondern auf einen längeren Beobachtungszeitraum abzustellen (VwGH 15.9.2016, Ra 2016/15/0057; VwGH 17.10.2017, Ra 2016/15/0008).

Begründet eine Person in einem Staat eine Wohnstätte, ohne ihre im anderen Staat schon bestehende Wohnstätte aufzugeben, so kann die Tatsache, dass sie die erste Wohnstätte beibehält, wo sie bisher gelebt und gearbeitet hat und wo sie ihre Familie und ihren Besitz hat, zusammen mit anderen Gesichtspunkten dafür sprechen, dass sie den Mittelpunkt der Lebensinteressen im ersten Staat beibehalten hat. Eine zeitlich begrenzte Auslandstätigkeit lässt den Mittelpunkt der Lebensinteressen auch dann im Inland bestehen, wenn die Familie an den Arbeitsort im Ausland mitzieht, die Wohnung im Inland aber beibehalten wird (vgl. VwGH vom 25. Juli 2013, 2011/15/0193).

#### IV. Rechtliche Würdigung

Zur Streitfrage wurde erwogen:

1. Die Bf. ist deutsche Staatsbürgerin. Sie ist oder war weder verheiratet noch lebt(e) sie in einer Lebenspartnerschaft. Sie hat keine Kinder. Ihre Eltern leben in Deutschland. Weder in Österreich noch in der Schweiz hat sie sonstige Verwandte. Sie unterhielt daher weder zu Österreich noch zur Schweiz familiäre Beziehungen. Auch andere enge persönliche Bindungen zu einem der beiden Staaten sind nicht zu erkennen. Übliche aus dem Arbeitsumfeld oder dem Wohnumfeld sich ergebende Bekanntschaften oder Kollegenschaften begründen keine engen persönlichen Bindungen. Zwar ist sie Mitglied der Vereinigung Schweizer Unternehmensjuristen, allerdings ist diese Mitgliedschaft lediglich ein passive und daher nicht geeignet, eine besondere Verwurzelung zur Schweiz aufzuzeigen. Vereinsmitgliedschaften in Österreich oder ein gesellschaftliches oder soziales Engagement in der Schweiz oder in Österreich hat die Bf. verneint und ist dem Gericht auch nichts derartiges bekannt.
2. Zu Österreich besteht eine wirtschaftliche Beziehung in Form der im Jahr 2008 erworbenen Eigentumswohnung, die eine Kapitalanlage der Bf. bildet. Mit der Aufnahme von Beschäftigungen bei Schweizer Arbeitgebern ab Mitte 2010, zunächst bei der Y. S. Corporation AG, dann bei der M. AG, besteht aber auch ein ebenso starker wirtschaftlicher Anknüpfungspunkt an die Schweiz.
3. Wie weiter oben ausgeführt, kommen für die Bestimmung des Mittelpunktes der Lebensinteressen auch die auf die Wohnsitze entfallenden Aufenthaltszeiten in Frage. Dieses Kriterium spricht für den Mittelpunkt der Lebensinteressen in der Schweiz. Wie schon erwähnt, steht es für das Gericht außer Zweifel, dass sich die Bf. im Jahr 2014 weit überwiegend in der Schweiz aufgehalten hat. Allein die Entfernung zwischen F. und dem Arbeitsort in B. bzw. die Nähe zwischen der Schweizer Wohnung in L. und dem Arbeitsort lassen keinen anderen Schluss zu. Auch der Energieverbrauch von ca. 971 kWh im Jahr bestätigt diesen Schluss. Dass dieser Verbrauch nur unwesentlich unter jenem aus 2013 liegt, ist damit zu erklären, dass sich die Bf. schon in diesem Jahr beruflich bedingt überwiegend in der Schweiz oder im übrigen Ausland aufgehalten hat. Dass die Wohnung voll eingerichtet ist und über einen Kabel TV-Anschluss, Internet verfügt hat, steht dieser Annahme nicht entgegen, gibt doch die übliche Ausstattung einer Wohnung mit technischen Geräten keine Auskunft darüber, wie häufig diese genutzt wird. Es ist nachvollziehbar, dass auch bei einer zeitlich geringeren Nutzung einer Wohnung der gewohnte Lebensstandard beibehalten werden will. Auch ist es glaubwürdig, dass auch bei einer geringeren Nutzung einer Wohnung ein bestimmter Grundverbrauch an Energie anfällt und ein Jahresstromverbrauch von etwa der Hälfte des durchschnittlichen Verbrauchs eines Einpersonenhaushalts nicht notwendig bedeutet, dass die Wohnung die Hälfte der Zeit über genutzt wurde. Ob die Bf. nun tatsächlich sich nur einmal im Monat oder etwas öfter in dieser Wohnung aufgehalten hat, ist hier nicht zu entscheiden und in diesem Zusammenhang auch nicht maßgeblich.
4. Dass die Bf. die Eigentumswohnung nicht verkauft oder vermietet hat, spricht noch nicht für den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich. Die Wohnung bildet eine Kapitalanlage, die derzeit im Wert ständig steigt. Es ist nachvollziehbar, dass sich die Bf.

unter diesen Umständen nicht von der Eigentumswohnung getrennt hat. Eine Vermietung der Wohnung wiederum wäre mit einem Verwaltungsaufwand verbunden, den nicht jeder auf sich nehmen will. Zudem hat die Bf. ja eingeräumt, die Wohnung nach Art einer Ferienwohnung weiter zu nutzen. Die Beibehaltung der Wohnung spräche nur dann für den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich, wenn in dieser Wohnung die Bf. mit ihrer Familie wohnen würde. Dann wären nämlich engere persönliche Beziehungen zu Österreich festzustellen (vgl. VwGH 16.12.2015, 2013/15/0117). Im Beschwerdefall aber hat die Bf. keine Familie in Österreich zurückgelassen.

5. Auch eine zeitlich bloß begrenzte Auslandstätigkeit liegt im Beschwerdefall nicht vor. Vielmehr hat die Bf. immer im Ausland und nie in Österreich gearbeitet. Dass sich die Bf. im Jahr der Anschaffung der Wohnung (2008) vorstellen hat können, längerfristig in F. sich niederzulassen, ist für die Frage, wo der Mittelpunkt der Lebensinteressen im Jahr 2014 war, ohne Belang. Zudem ist dabei zu berücksichtigen, dass die Bf. damals noch im nahe gelegenen Q. gearbeitet hat, ihr Arbeitsplatz sich jetzt aber in der Schweiz befindet. Ferner ist auch zu berücksichtigen, dass die Bf. bereits im Jahr 2010 ihren Arbeitsort bei S. in der Region D. verlegt hat und aufgrund der Entfernung zwischen Wohnort und Arbeitsort bereits ab diesem Jahr sich seltener in der Wohnung in F. aufgehalten hat.

6. Aufgrund der gleichermaßen geringen persönlichen Bindung und der in etwa gleich starken wirtschaftlichen Bindung der Bf. zu Österreich und zur Schweiz geben für das Bundesfinanzgericht die langjährige berufliche Tätigkeit zusammen mit dem höheren Aufenthaltszeiten in der Wohnung in der Schweiz den Ausschlag dafür, den Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf. bereits im Jahr 2014 in der Schweiz anzunehmen. Alles in allem war bereits damals die Schweiz der bedeutungsvollere Staat für die Bf.

7. Für diese Bestimmung des Mittelpunkts der Lebensinteressen bedarf es keines längeren Beobachtungszeitraums. Ein solcher längerer Beobachtungszeitraum wäre nach Ansicht des Gerichtes nur dann heranzuziehen gewesen, wenn die Bf. bis zur Begründung des Wohnsitzes in der Schweiz in Österreich tief verwurzelt gewesen wäre. Eine solche Verwurzelung kann schließlich nicht nach einem Jahr gelöst werden. Eine derartige enge Verwurzelung der Bf. in Österreich ist aber nach dem oben Gesagten nicht zu erkennen. Die Steuerpflicht in Österreich bis zum Jahr 2013 hat schon aufgrund des Hauptwohnsitzes in Österreich bestanden und nicht erst aufgrund einer engeren persönlichen oder wirtschaftlichen Bindung zu Österreich.

8. Dass die Bf. bis zum 27.3.2014 an der inländischen Adresse mit Hauptwohnsitz behördlich gemeldet war, "erst" seit 1.4.2014 in der Schweiz krankenversichert ist und die Aufenthaltsbewilligung für die Schweiz "erst" am 1.4.2014 und das amtliche Schweizer Kennzeichen für ihren PKW "erst" am 19.8.2014 erhalten hat, spricht nicht gegen die Annahme des Mittelpunktes der Lebensinteressen im Jahr 2014 in der Schweiz. Im Gegenteil, sie belegen nur die ernsthafte Absicht der Bf., diesen Lebensmittelpunkt in die Schweiz zu verlegen.

9. Zusammengefasst gaben folgende Kriterien den Ausschlag für die Annahme des Mittelpunkts der Lebensinteressen der Bf. im Jahr 2014 in der Schweiz:

- Die Bf. ist seit dem Jahr 2010 in der Schweiz beruflich tätig.
- Sie verfügt seit dem Jahr 2013 über eine voll ausgestattete und dem Lebensstandard der Bf. angemessen Wohnung in der Nähe ihres Arbeitsortes.
- Sie hat sich zeitlich weit überwiegend in der Schweiz aufgehalten.
- Sie ist ledig, hat keine Kinder und keine Verwandten in Österreich. Auch sonstige Umstände, die auf eine enge persönliche Bindung in Österreich schließen lassen, liegen nicht vor.

#### V. 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.

Die entscheidungsgegenständliche Frage, wo sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf. im Jahr 2014 befunden hat, wurde auf der Grundlage einer gefestigten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden, von der das Bundesfinanzgericht nicht abgewichen ist. Es wurde daher über keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung entschieden und ist eine (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 26. April 2018