



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat (Feldkirch) 2

GZ. RV/0282-F/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Kopf und die weiteren Mitglieder Dr. Gerald Daniaux, Mag. Tino Ricker und Mag. Michael Kühne im Beisein der Schriftführerin Veronika Pfefferkorn über die Berufung des TP, vertreten durch Be, vom 3.4.2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 4.3.2008, betreffend Herabsetzung der Einkommensteuer für 2008 nach der am 19. März 2009 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben. Die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2008 wird festgesetzt mit 3.889,-- €..

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber, im folgenden Bw abgekürzt, arbeitet hauptberuflich seit Jahren - teils selbstständig, teils nichtselbstständig - in Liechtenstein. Daneben übt er im Inland eine gewerbliche Tätigkeit von wirtschaftlich untergeordneter Bedeutung aus. Seinen alleinigen Wohnsitz hatte er bis zum Beginn des Streitjahres unbestrittenmaßen in Österreich.

Mit Schreiben vom 7.2.2008 teilte der Bw mit, er habe seinen Wohnsitz und gewöhnlichen Aufenthalt von öH, nach Liechtenstein verlegt. Aus den übermittelten Unterlagen werde ersichtlich, dass er in Liechtenstein, fIS, wohnhaft und seit 7.1.2008 gemeldet sei. Auch seine Ehegattin werde den Wohnsitz von Hard nach Liechtenstein verlegen. Die Zusicherung der Aufenthaltsbewilligung sei vom Ausländeramt in Liechtenstein am 31.1.2008 erteilt worden. Im Gebäude BH, das sich im Eigentum von ihm und seiner Gattin befindet, werde in Zukunft die volljährige Tochter wohnen. Er und seine Frau würden nach wie vor über ein Zimmer in

diesem Gebäude verfügen. Er sei in Liechtenstein als Unternehmensberater beschäftigt und erziele aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Bis auf weiteres werde er in Österreich noch im Nebenerwerb ein Gewerbe ausüben. Hiefür stehe ihm ein Raum im Gebäude B in H zur Verfügung. Weiters würden sich er und seine Frau an ca. 20 Wochenenden in Österreich aufhalten, da die 90 jährige Mutter seiner Frau in H wohnhaft sei. Die übrige Zeit des Kalenderjahres werde er sich in Liechtenstein und auf beruflich veranlassten Reisen im Rahmen seiner Tätigkeit für den liechtensteinischen Arbeitgeber befinden. Aus diesen Ausführungen ergebe sich, dass er ab sofort im Sinne des Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) in Liechtenstein ansässig und steuerpflichtig sei. Da nicht zu erwarten sei, dass er mit dem in Österreich geringfügig betriebenen Gewerbebetrieb als Vermögensberater ein Ergebnis erzielle, das die Besteuerungsgrenzen übersteige, beantrage er die Festsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen für 2008 mit Null.

In der am 19. März 2009 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde der Bw eingehend gehört, seine Ehegattin zeugenschaftlich einvernommen sowie ergänzende Beweise aufgenommen. Die Details können der über die Berufungsverhandlung aufgenommenen Niederschrift entnommen werden. Am Ende der Verhandlung wurde zwischen den Parteien des Berufungsverfahrens darüber Einvernehmen erzielt, dass der Bw im Streitjahr zwar nicht den österreichischen Wohnsitz verlegt, wohl aber in Liechtenstein einen zweiten Wohnsitz begründet hat, der als neuer Familienwohnsitz zum Mittelpunkt der Lebensinteressen wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Dem Berufungsbegehren ist unter der Voraussetzung statzugeben, dass der Bw – wie er behauptet bzw vorgebracht hat – seinen österreichischen Wohnsitz per 1.1.2008 aufgegeben hat. Ebenso ist dem Berufungsvorbringen statzugeben, wenn er den Wohnsitz zwar nicht aufgegeben, aber den Lebensmittelpunkt in Liechtenstein begründet hat. Bei der Beurteilung der strittigen Fragen sind nach innerstaatlichem Recht insbesondere die §§ 1 EStG und 26 BAO und nach zwischenstaatlichem Recht Art. 4 DBA Liechtenstein zu beachten. Diese Bestimmungen haben folgenden Wortlaut:

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

Gemäß § 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.

Nach Art. 4 Abs. 1 DBA Liechtenstein bedeutet der Ausdruck "eine in einem Vertragstaat ansässige Person":

- a) eine natürliche Person, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthaltes oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist, und
- b) eine juristische Person, die ihren Sitz und ihre tatsächliche Geschäftsleitung in diesem Staat hat.

(2) Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragstaaten ansässig, so gilt folgendes:

a) Die Person gilt als in dem Vertragstaat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt. Verfügt sie in beiden Vertragstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragstaat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen).

b) [.....]

c) [.....]

d) [.....]

(3) Eine in einem Vertragstaat unterhaltene ständige Wohnstätte begründet nur dann einen Wohnsitz im Sinne dieses Abkommens, wenn der Inhaber der Wohnstätte in diesem Staat die fremdenpolizeilichen Voraussetzungen für einen dauernden Aufenthalt erfüllt.

Der Bw hat – u.a. gestützt auf die per 8.1.2008 erfolgte polizeiliche Abmeldung – vorgebracht, seinen Wohnsitz nach Liechtenstein verlegt zu haben. Dies entspricht auf Grund der nachfolgenden Feststellungen, die im Wesentlichen auf dem Parteenvorbringens und der Zeugenaussage der Gattin des Bw beruhen, auf der Ebene des Sachverhaltes **nicht** der Wahrheit:

Die Liegenschaft EZ 12 steht seit dem 14.12.1990 im Eigentum des Bw und seiner Gattin. Auf ihr haben der Bw und seine Gattin ein Einfamilienhaus in unmittelbarer Nachbarschaft des vom Bruder des Bw bewohnten Elternhauses errichtet. Der Bw und seine Frau bewohnen das Haus seit 1995 bis heute. Allerdings hat die Nutzung im Streitjahr stark abgenommen. Der am 13.1.1988 geborene, in Wien studierende Sohn des Bw hatte hier bis 15.7.2008 seinen melderechtlichen Hauptwohnsitz. Die am 4.3.1986 geborene Tochter hat hier seit 28.4.1995 bis dato ihren melderechtlichen Hauptwohnsitz. Die Gattin des Bw hatte hier bis 7.4.2008 ihren melderechtlichen Hauptwohnsitz. Der Bw lebt mit seiner Frau in aufrechter Ehe. Dem Bw und seiner Frau stand das Haus auch im Streitjahr nach wie vor (mindestens) ein Zimmer ausschließlich zur Verfügung. An ca 20 Wochenenden des Jahres 2008 halten sich der Bw und seine Frau gemeinsam in Österreich auf, wobei sie ihr Einfamilienhaus benutzen, zu dem beide einen Schlüssel haben. Niemand kann den Bw und seine Frau an der Nutzung des Hauses hindern. Der Bw bzw seine Gattin führen in ihrem Einfamilienhaus weiterhin zumindest gelegentlich bzw fallweise einen gemeinsamen Haushalt. Im Zuge der

melderechtlichen Abmeldung bzw Verlegung des Wohnsitzes hat sich rein äußerlich nichts sowie in Bezug auf Nutzung und Ausstattung des Hauses nichts Wesentliches geändert. Während sich der Bw berufsbedingt viel im Ausland aufhält, ist seine Gattin sehr viel in H, da sie wöchentlich den Kontakt zu ihrer fast 90jährigen Mutter, die hier wohnt, pflegt.

Zu obigen Feststellungen gelangte der Senat im Wesentlichen auf Grund des Parteivorbringens, der Zeugenaussage der Gattin des Bw, Abfragen des zentralen Melderegisters und des Grundbuches. Die Beweiswürdigung basiert auf folgenden Überlegungen:

- Der Bw teilte mit Schreiben vom 7.2.2008 mit, im Gebäude öH werde in Zukunft die volljährige Tochter wohnen. Nach Recherche im zentralen Melderegister ist in dieser Hinsicht keine Veränderung feststellbar. Die Tochter hat an besagter Adresse von 28.4.1995 bis heute ihren Hauptwohnsitz. Der Wohnsitz des Bw konkurriert jedenfalls nicht zwangsläufig mit jenem der Tochter. Mit der Tochter wurde weder vor noch nach der im Schreiben vom 7.2.2008 behaupteten Wohnsitzverlegung eine Nutzungsvereinbarung geschlossen. Der Bw trägt nach wie vor die Betriebskosten für sein österreichisches Haus.
- Der Bw teilte mit Schreiben vom 7.2.2008 weiters mit, er und seine Frau würden für Wochenendbesuche nach wie vor ein Zimmer in öH, benutzen. Auf Grund des ergänzenden Vorbringens in der mündlichen Berufungsverhandlung, der Zeugenaussage der Gattin des Bw ist klar, dass dem Bw und seiner Gattin Gebäudeteile (1 gemeinsames Schlafzimmer) nach wie vor exklusiv zur Verfügung standen. Darüber hinaus hatten sie es auch jederzeit in der Hand, Räume (Bad, WC, Küche, Wohnraum, Keller) gemeinsam mit der Tochter zu nutzen. Kann aber an ständig bewohnbaren Ferienhäusern ein Wohnsitz begründet werden (ÖStZ 1989, 241; Ritz, BAO³, § 26 Tz 2; Jakom/Marscher EStG § 1 Anm 29; Doralt, EStG⁹ § 1 Tz 10), so gilt dies umso mehr für ein jahrelang ständig bewohntes Eigenheim, von dem ab einem gewissen Zeitpunkt regelmäßig nur noch Teile benutzt werden.
- Der Bw hat im Schreiben vom 7.2.2008 vorgebracht und bei seiner Vorsprache am 27.3.2008 bekräftigt, dass seine Gattin viel in H ist, um ihre 90jährige Mutter zu pflegen. "Dies sei sein Problem." Der Senat schließt daraus, dass dies mit entsprechenden Nutzungen des in ihrem Miteigentum stehenden Einfamilienhauses verbunden war.
- Der Bw hat im Schreiben vom 7.2.2008 mitgeteilt, auch seine Gattin werde ihren Wohnsitz nach Liechtenstein verlegen. Die Ankündigung, in Zukunft den inländischen Wohnsitz aufzugeben, änderte zunächst nichts an der Wohnungsnutzung. Aus der befristeten Zusicherung, eine Aufenthaltsbewilligung zu erteilen, kann (noch) nicht auf die Aufgabe des inländischen Wohnsitzes geschlossen werden.

- Die bloße Erwägung, das Einfamilienhaus den Kindern zu schenken, hat für die Wohnsitzfrage aus zwei Gründen keine Bedeutung. Zum einen hat eine Schenkung nicht notwendigerweise Auswirkungen auf die Nutzung des Hauses durch den Bw (beispielsweise wenn ein Wohnungsrecht zurück behalten wird, eine Rückvermietung oder eine unentgeltliche Nutzungsüberlassung erfolgt). Zum anderen ändert eine bloße Erwägung nichts am sichtbaren Umstand der Innehabung (SWI 2005, 24, FN 13).
- Am 2.2.2008 erklärte der Bw auf amtlichem Vordruck, den Wohnsitz am 2.2.2008 in das schweizerische Zollgebiet zu verlegen und in diesem Zusammenhang Übersiedlungsgut von BH, nach fIS, mit einem Gewicht von 1.000 kg und einem Wert von 4.000 CHF zu verbringen. Hinsichtlich der Wohnsitzverlegung enthält die Erklärung zwei Hinweise auf die "Zusicherung der Aufenthaltsbewilligung" vom 12.11.2007, ZAR Nr. 1073.72336, FL 2019103. Das der Erklärung angeschlossene, zollamtlich abgestempelte Verzeichnis des Umsiedlungsgutes enthält folgende Güter: 5 Kochtöpfe, 1 Kochbesteckset, 1 Besteckset, 6 Weingläser, 9 Sektgläser, 6 Trinkgläser, 1 Speise- und Kaffeeservice, Brotkorb, div. Schüsseln und Aufschnittbrettchen, 36 Weinflaschen mit Kartonröhren, 6 Prosecco, 1 PC, 1 Stereoanlage, CD, 8 Bilder, 1 Liegebett, 1 Golfset, 8 Vorhänge, 1 Schachtel Büroordner, Deko-Material, 1 Kerzenständer mit Kerze, 2 Koffer Privatkleidung und Schuhe. Nach Überzeugung des Senates ist die zollamtliche Bestätigung nicht geeignet, die Aufgabe des österreichischen (Familien-)Wohnsitzes zum 2.2.2008 zu belegen, Dem steht Folgendes entgegen:
 - Die überführten Wirtschaftsgüter sprechen nach Art, Gewicht (nicht einmal 40 % des in RV/0176-F/03 nach Amerika überführten Gutes) und Menge für eine bloße Reduzierung des Hausrates in Hard, für eine Einschränkung der im Inland ausgeübten gewerblichen Tätigkeit, weiters dafür, dass nicht benötigte Zweitstücke, die es in jedem größeren Haushalt nach 12jähriger Haushaltsführung gibt, nach Liechtenstein überführt worden sind. Es wird dadurch aber nicht belegt, dass die inländische Wohnung als solche nach dem Transfer nicht mehr benutzbar war, dass sie geräumt worden wäre, dass sie auch nicht mehr benutzt worden wäre. Dies aus folgenden Gründen:
 - Zwei Koffer mögen ausreichen, um das Urlaubsgepäck von zwei erwachsenen Personen zu transportieren, nicht aber, um den Kleiderschrank eines Ehepaars zu räumen.
 - Da das gesamte Übersiedlungsgut lediglich einen Wert von 4.000 CHF hatte, können die transferierten Güter keinen besonders hohen Wert haben.
 - Wo ein Golf-Set deponiert wird, hat für die Wohnsitzfrage nicht die geringste Bedeutung.

- Im Übersiedlungsgut befinden sich keine Pfannen, Küchenmesser, Toilettenartikel, Handtücher, Tischdecken, Geschirrtücher, Bettwäsche, alles Gegenstände, die zum Wohnen nahezu unerlässlich sind.
- Selbst der Bw und seine Gattin haben in der mündlichen Berufungsverhandlung eingeräumt, nach wie vor das österreichische Haus regelmäßig zu nutzen.
- Der Bw legte der Berufung Rechnungen bei, mit denen er offensichtlich die Einrichtung einer Wohnung in Liechtenstein darzutun beabsichtigte. Der Senat hegt am diesbezüglichen Tatsachenvorbringen keine Zweifel, scheint doch auf den Rechnungen jedenfalls zum Teil der Bw mit seiner liechtensteinischen Wohnanschrift auf. Der Senat geht also davon aus, dass der Bw unter anderem am 11.2.2008 bei Delta-Möbel Haag Leuchten um 790 CHF für seine Wohnung in Liechtenstein gekauft hat, am 10.3.2008 bei der Fa. Fust einen Staubsauger um 112,80 CHF, datumsmäßig nicht nachgewiesen Einrichtungsgegenstände bei IKEA um 1.869,90 CHF, am 26.1. und 13.3.2008 bei Lutz, Lauterach u.a. Küchengeräte und Kleiderbügel um 47,80 bzw 87,87 €, bei Wachter, Schaan ein TV-Gerät um 3.149,00 CHF und am 9.1.2008 bei Delta Möbel Haag Schlafzimmermöbel und eine Polstergarnitur um 8.892,00. Freilich sprechen die Anschaffungen für die liechtensteinische Wohnung dagegen, dass die österreichische "Wohnung" ausgeräumt, aufgegeben und nicht mehr benutzt worden wäre. Weiters belegen die Rechnungen, dass dem Bw in Vaduz noch nicht ab dem 1.1. des Streitjahres eine eingerichtete Wohnung zur Verfügung stand.
- Die Frage, ob eine Wohnsitzverlegung Auswirkungen auf die Wohnbauhilfe und Familienbeihilfe hat, ist gegenständlich unerheblich. Bemerkenswert in diesem Zusammenhang ist allerdings das Schreiben an die Wohnbauförderungsstelle des Landes, in dem der Bw und seine Gattin eine falsche Wohnanschrift in Liechtenstein angeben. Das in dem Schreiben angeführte Datum des Nachzugs der Gattin stimmt auch nicht mit der polizeilichen Abmeldung in Österreich überein. Der Senat deutet diesen Umstand so, dass die Frau des Bw zum angegebenen Zeitpunkt (noch) nicht nach Liechtenstein verzogen ist und dass der Bw zum 14.3.2008 die liechtensteinische Wohnung noch nicht als Familienwohnsitz nutzte.

In rechtlicher Hinsicht bedeutet dies für das Streitjahr: Das Einfamilienhaus in öH, ist eine Wohnung im Sinne von § 26 Abs. 1 BAO. Seine Räumlichkeiten sind nach der Verkehrsauffassung zum "Wohnen" geeignet (Jakom/Marschner § 1 Rz 28). Der Bw hat diese Wohnung gemeinsam mit seiner Frau genutzt und dort immer wieder, jedenfalls tage- bzw wochenendweise einen gemeinsamen Haushalt geführt. Die polizeilichen Abmeldungen sind nicht entscheidend, decken sie sich doch nicht mit der tatsächlichen Gestaltung und haben sie ohnedies nur Indizcharakter (Ritz, BAO³, § 26 Tz 7). Der Bw hatte die Wohnung im Sinne von

§ 26 BAO inne, das heißt, er hatte es (ebenso wie seine Frau) in der Hand, die Wohnung jederzeit zu nutzen, verfügte er doch über einen Schlüssel (Doralt, EStG⁹ § 1 Tz 11). Dies gilt insbesondere für ein ihm jederzeit exklusiv zur Verfügung stehendes Zimmer (VwGH 25.11.1992, 91/13/0030). Nach außen in Erscheinung tretende, objektive Umstände von rechtlicher Relevanz im darstellten Sinne, die für eine Aufgabe des Wohnsitzes sprechen, sind nicht feststellbar (SWI 1/2005, 24 ff). Das bedeutet: Der Bw hatte nach dem Gesamtbild der Verhältnisse (Stoll, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 333) im Jahr 2008 im Inland einen Wohnsitz. Entscheidend hiefür ist, dass er die Verfügungsgewalt über eine inländische Wohnung innehatte, dass er die Wohnung erkennbar als solche nutzen wollte und dass er sie auch tatsächlich genutzt hat (Loukota, SWI 2004, 53). Er war also unbeschränkt einkommensteuerpflichtig. Wohnte er aber in Österreich, dann muss er nach innerstaatlichem Recht mit seinem Welteinkommen zur Bestreitung der öffentlichen Staatsausgaben in Österreich beitragen (Internationales Steuerrecht, Philipp/Loukota/Jirousek, Teil 1, 1. Abschnitt, Z 00, Anm. 11).

Der Senat aus den oben angeführten Überlegungen zur Überzeugung gelangt ist, dass der Bw im Jahr 2008 seinen inländischen Wohnsitz nicht aufgegeben hat. Ungeachtet dessen folgt der Senat aber der Sachverhaltsdarstellung betreffend die Errichtung bzw Gründung eines liechtensteinischen Wohnsitzes im Jahr 2008. Zwar sind die vom Bw zunächst vorgelegten Unterlagen nicht geeignet nachzuweisen, dass er einen qualifizierten Wohnsitz im Sinne von Art. 4 Abs. 4 DBA Liechtenstein hatte. Denn hiefür wäre es erforderlich, dass er die fremdenpolizeilichen Voraussetzungen für einen **dauernden** Aufenthalt erfüllte (SWI 2002, 513). Die vom Bw zunächst vorgelegten Nachweise halten einer Prüfung in diesem Sinne nicht stand:

- "Zusicherung der Aufenthaltsbewilligung", datierend vom 12.11.2007, ausgestellt auf den Bw: Die Zusicherung ist ein zeitlich befristetes Versprechen und darf nicht mit einer Aufenthaltsbewilligung gleichgesetzt werden. Das Gesuch (um Aufenthaltsbewilligung) wird im vorgelegten Dokument ausdrücklich als "*hängig*" bezeichnet. Der "Zulassungscode" betrifft "**Jahresaufenthalter**". Im Zeitpunkt der Ausstellung der Zusicherung hatte der Bw noch keinen konkreten Wohnsitz in Liechtenstein. Als Adresse ist lediglich "Vaduz" angeführt. In der Fußnote wird ausgeführt: Der Ausländer hat sich innert 8 Tagen nach der Einreise, jedoch spätestens vor Antritt einer Stelle, bei der für den Wohnort zuständigen Einwohnerkontrolle zur Regelung des Aufenthalts anzumelden. Diese Unterlage belegt sohin nicht, dass der Bw die fremdenpolizeilichen Voraussetzungen für einen dauernden Aufenthalt erfüllte.
- "Zusicherung der Aufenthaltsbewilligung", datierend vom 31.1.2008, betreffend die Gattin des Bw: Das im vorigen Absatz Gesagte gilt im Wesentlichen auch für diese Unterlage.

Auch wenn in dieser Zusicherung als liechtensteinische Adresse fIS, angeführt ist, belegt der übrige Inhalt der Verfügung klar, dass mit ihr keine Bewilligung für einen dauernden Aufenthalt erteilt worden ist.

- "Anmeldung Zuzug", datierend vom 7.1.2008: In diesem Beweismittel bestätigt die "Einwohnerkontrolle S", dass der Bw am 1.1.2008 nach fIS, zugezogen ist und dass er den Zuzug am 7.1.2008 gemeldet hat. Da in der Meldebestätigung die fremdenpolizeiliche Bewilligung ausdrücklich vorbehalten wurde, wird auch mit diesem Beweismittel ein qualifizierte Wohnsitz im Sinne von Art. 4 Abs. 3 DBA Liechtenstein nicht dargetan.

Über Aufforderung der Berufungsbehörde legte der Bw allerdings weitere Beweismittel zum Nachweis dafür vor, dass er die fremdenpolizeilichen Voraussetzungen für einen dauernden Aufenthalt in Liechtenstein erfüllt. Laut der eingereichten Kopie seines am 8.1.2008 ausgestellten liechtensteinischen Ausländerausweises wurde dem Bw eine bis 31.12.2012 gültige Aufenthaltsbewilligung der Kategorie B erteilt, wobei als Einreisedatum der 1.1.2008 angeführt ist. Auch seiner Gattin wurde eine bis 31.12.2012 gültige Aufenthaltsbewilligung der Kategorie B erteilt. Dass die Wohnsitzgründung in Liechtenstein auf Dauer gerichtet ist, belegt auch der vorgelegte Mietvertrag, demzufolge das Mietverhältnis am 1.1.2008 begonnen hat, eine Kündigung frühestens auf den 31.10.2010 möglich ist und ein monatlicher Mietzins von 1.600 CHF zu entrichten ist.

Der Senat geht daher davon aus, dass der Bw durch die Innehabung einer 3-Zimmer-Wohnung in Liechtenstein dort auch über einen qualifizierten Wohnsitz im Sinne von Art. 4 Abs. 3 DBA Liechtenstein verfügt hat. Dies bedeutet, dass er sowohl in Österreich als auch in Liechtenstein einen entsprechenden Wohnsitz hatte. Damit stellt sich die Frage, in welchem der beiden Staaten er ansässig im Sinne des Doppelbesteuerungsabkommens war bzw. ist. Nach Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA Liechtenstein gilt eine Person mit ständiger Wohnstätte in beiden Vertragsstaaten in jenem Staat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen).

Unter "Mittelpunkt der Lebensinteressen" ist der Ort in jenem Staat zu verstehen, zu dem der Abgabepflichtige die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Bindungen hat. Entscheidend ist das Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse (Beiser, ÖStZ 1989, 241), wobei das Überwiegen der Beziehungen zum einen oder anderen Staat den Ausschlag gibt. Wie das Finanzamt unter Berufung auf die Verwaltungspraxis zutreffend ausgeführt hat, kommt in der Regel wirtschaftlichen Beziehungen eine geringere Bedeutung als persönlichen Beziehungen zu (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 1 Tz 9; VwGH 9.3.2002, 98/14/0026; Doralt, EStG⁹ § 1 Tz 54). Unter den letztgenannten sind all jene zu verstehen, die einen Menschen aus in seiner Person liegenden Gründen mit jenem Ort

verbinden, an dem er einen Wohnsitz innehat. Von Bedeutung sind dabei die Ausübung des Berufes, die Gestaltung des Familienlebens sowie Betätigungen religiöser und kultureller Art sowie andere Tätigkeiten zur Entfaltung persönlicher Interessen und Neigungen, mit anderen Worten alle Umstände, die den eigentlichen Sinn des Lebens ausmachen. Die stärkste persönliche Beziehung besteht im Regelfall zu dem Ort, an dem jemand regelmäßig mit seiner Familie lebt. Diese Annahme setzt die Führung eines gemeinsamen Haushaltes (VwGH 22. 3. 1991, 90/13/0073).

Die oben dargelegte Rechtlage wurde vom Finanzamt beachtet, indem es - ausführlich begründet - zum Ergebnis kam, die persönlichen Beziehungen des Bw zu seinem österreichischen Wohnort seien im Verhältnis zu jenen zu Liechtenstein ungleich intensiver und enger, ja geradezu exklusiv, sodass die wirtschaftlichen Beziehungen, deren beruflicher Schwerpunkt in Liechtenstein liegt, klar überlagert würden. Dies hat allerdings unbestrittenermaßen nur Gültigkeit für den ersten Teil des Streitjahres. Im Lauf des Streitjahres haben sich die Lebensinteressen des Bw dann dermaßen verlagert, dass nicht mehr festgestellt werden kann, dass der Lebensmittelpunkt (noch) im Inland gelegen ist. Der Wendepunkt wird dabei durch folgende Umstände markiert, auf Grund derer es der Senat unter Bedachtnahme auf das gewonnene Gesamtbild als erwiesen ansieht, dass der Bw mit Ende April des Streitjahres keinen österreichischen Lebensmittelpunkt mehr hatte:

- Schrittweise Einrichtung der angemieteten Wohnung in Liechtenstein
- Erteilung der unbefristeten Aufenthaltsbewilligung für den Bw und seine Gattin
- Zuzug der Ehegattin (7.4.2008)
- Überwiegender Aufenthalt des Bw und seiner Gattin in Liechtenstein
- Gesellschaftlicher (Teil)Rückzug des Bw und seiner Gattin bzw Einschränkung des Engagements in inländischen Vereinen
- Lockerung bzw Lösung der Beziehung zu den erwachsenen Kindern
- Abschluss der Übersiedlung (Mai 2008)

Zusammenfassend bedeutet dies: Der Bw hat seinen inländischen Wohnsitzes im Jahr 2008 nicht aufgegeben. Er hat im Streitjahr einen liechtensteinischen Wohnsitz begründet, den er ab 1.5.2008 als Familienwohnsitz nutzte. Der Bw. erfüllte im Streitjahr die fremdenpolizeilichen Voraussetzungen für einen dauernden Aufenthalt in Liechtenstein. Ab 1.5.2008 ist ein österreichischer Lebensmittelpunkt nicht (mehr) feststellbar. Spätestens ab diesem Zeitpunkt hat sich der Bw überwiegend in Liechtenstein aufgehalten. Diese – im Wesentlichen einvernehmlich getroffenen – Feststellungen bedingen die Freistellung der

liechtensteinischen Einkünfte und damit eine entsprechende Reduzierung der strittigen Vorauszahlungen.

Feldkirch, am 14. April 2009