

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Peter Bilger in der Beschwerdesache Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 11.11.2013 betreffend Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2014 und Folgejahre zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrenslauf:

Mit Bescheid vom 11.11.2013 setzte das Finanzamt Bregenz die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2014 und Folgejahre für den bei der A. GmbH als Pilot beschäftigten Beschwerdeführer (Bf.) mit 9.640,00 Euro fest.

In der gegen diesen Bescheid am 04.12.2013 erhobenen Beschwerde wandte der Bf. ein, seine Einkünfte als Pilot unterlägen gemäß Art. 15 Abs. 3 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizer Eidgenossenschaft (DBA-Schweiz) als Einkünfte aus unselbständiger Arbeit, die an Bord eines Luftfahrzeuges im internationalen Verkehr ausgeübt werde, in jenem Staat der Besteuerung, in dem sich die tatsächliche Geschäftsleitung des Unternehmens befinde. Aus dem Arbeitsvertrag, den er mit der A. GmbH geschlossen habe, sei ersichtlich, dass sich die Geschäftsleitung seiner Arbeitgeberin in der Schweiz befinde. Die Einkommensteuervorauszahlungen 2014 und Folgejahre seien daher mit Null festzusetzen.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 10.12.2013 ab. Zur Begründung gab es an, der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung der A. GmbH

(B.) befinde sich laut Firmenbuch in der politischen Gemeinde Z in Österreich und habe daher Österreich das Besteuerungsrecht über die Einkünfte des Bf.

Im am 07.01.2014 gestellten Vorlageantrag brachte der Bf. vor, sein Dienstgeber sei die Betriebstätte bzw. Zweigniederlassung der A. GmbH in CH-Plz. GD1.. Somit sei sein Dienstgeber ein Schweizer Unternehmen bzw. eine Schweizer Betriebstätte, im Fachjargon „Homepage“ genannt. Das Besteuerungsrecht über seine Einkünfte stehe daher der Schweiz zu.

In der Stellungnahme zum Vorlageantrag beantragte das Finanzamt die Abweisung der Beschwerde. Die A. GmbH habe ihren Sitz in Österreich und fliege mit einer österreichischen Fluglizenz, die gemäß Artikel der VO (EWR) 2407/92 u.a. nur erteilt werden könne, wenn die Hauptniederlassung des Unternehmens in Österreich sei und sich das Unternehmen unmittelbar oder über Mehrheitsbeteiligungen im Eigentum von Mitgliedstaaten oder Staatsangehörigen von Mitgliedstaaten befinde. Mag. Stefan K. sei in Österreich ansässiger Geschäftsführer der A. GmbH und als Präsident und Delegierter des Verwaltungsrates „Machthaber“ der Muttergesellschaft AR. AG.

Am 05.03.2015 reichte das Finanzamt ein Schreiben an das Bundesministerium für Verkehr, Innovation und Technik vom 24.02.2015 nach, mit dem es an das Ministerium die Frage richtete, *„ob es zulässig ist, dass die A. GmbH („B.“) mit der Geschäftsadresse N“ bzw. neu „O“ ein österreichisches Luftverkehrsbetreiberzeugnis erhält, obwohl die Gesellschaft als Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung die Adresse der in „CH-Plz. GD1., P“ gelegenen Zweigniederlassung angibt in die im inländischen Jahresabschluss angegebenen Angestellten im Ausland beschäftigt und besteuert“.*

In der Folge leitete das Bundesministerium für Verkehr, Sicherheit, Innovation und Technologie der A. GmbH ein Widerrufsverfahren die Betriebsgenehmigung betreffend ein. Im bezughabenden Einleitungsschreiben vom 26.02.2015, welches das Finanzamt ebenfalls am 05.03.2015 dem Bundesfinanzgericht vorlegte, brachte das BMVIT der A. GmbH Folgendes zur Kenntnis:

„.... gemäß Artikel 4 lit. a der Verordnung (EG) Nr. 1008/2008 muss sich der Hauptgeschäftssitz des Luftfahrtunternehmens in dem Mitgliedstaat befinden, der die Betriebsgenehmigung erteilt hat. Als Hauptgeschäftssitz („principal place of business“) versteht man jenen Ort, an dem Geschäftsleitung und Management eines Unternehmens arbeiten und die Bücher und Aufzeichnungen aufbewahrt werden. Dieser Ort befindet sich laut eigenen Angaben vor dem Finanzamt Bregenz jedoch nicht wie in der Verordnung (EG) Nr.1008/2008 verlangt in Österreich, sondern in der Schweiz.

Gemäß Artikel 8 der Verordnung (EG) Nr. 1008/2008 gelten Betriebsgenehmigungen [...] so lange, wie das Luftfahrtunternehmen der Gemeinschaft die Anforderungen dieses Kapitels erfüllt. Wie zuvor dargestellt sind die Anforderungen des Art. 4 lit. a jedoch nicht mehr erfüllt.“

Auf eine Anfrage des Bundesfinanzgerichtes beim BMVIT nach dem aktuellen Stand des Widerrufsverfahrens wurde diesem am 30.03.2016 eine Stellungnahme der A. GmbH

(B.) vom 15.04.2015 zum Einleitungsschreiben vom 26.02.2015 übermittelt. Darin wurde ausgeführt:

1. Wo sich der Hauptgeschäftssitz des Unternehmens im Sinne des Artikels 2 Z 26 der Verordnung (EG) Nr. 1008/2008 befindet:

„Der Hauptgeschäftssitz des Unternehmens liegt in O.. Der Steuersitz wurde vom Bundesministerium für Finanzen dadurch bestätigt, dass die A. GmbH mit dem Sitz des Unternehmens O.. O.-Z in die Liste der begünstigten Luftverkehrsunternehmen (Liste der Unternehmen mit Sitz im Inland, die im entgeltlichen Luftverkehr überwiegend grenzüberschreitende Beförderungen oder Beförderungen auf ausschließlich im Ausland gelegenen Strecken durchführen - § 9 Abs. 2 Z 1 UStG 1994) aufgenommen wurde. Nicht nur der eingetragene Sitz, sondern auch die Hauptverwaltung liegt im Inland. Die wichtigsten Finanzfunktionen und die betriebliche Kontrolle finden in O. statt. Die Sitzungen werden in O. unter Teilnahme des CEO, des CFO, des Accountable Managers, des Country Managers für Österreich sowie des Deputy PCA abgehalten. Somit sind alle wesentlichen Funktionen für die Leitung der Airline vertreten. In O. wird auch über sämtliche Leitungsaufgaben zur Aufrechterhaltung der Lufttüchtigkeit entschieden (Maintenance Belange wie die Frage, wann welche Wartungen erledigt werden müssen, welche Updates der elektronischen Systeme notwendig sind sowie die Planung von Base Checks und anderen regelmäßigen Checks). Im O... Sitz finden auch Besprechungen etwa mit der Austro Control, anderen Behörden, Ämtern und Lieferanten statt.“

2. Wieviele Personen mit welchen Aufgabenbereichen dauerhaft in Österreich beschäftigt sind:

„Die unter Punkt 1) genannten Personen beschäftigen sich dauerhaft mit den oben genannten Aufgabenbereichen in Österreich. Arbeitsrechtlich sind die Mitarbeiter Gerhard L. (Country Manager-Sales Manager) und Alexander M. (Deputy DPA-Maintenance) Vollzeit in Österreich beschäftigt.“

3. Welche Tätigkeiten bezüglich Finanzfunktion, betrieblicher Kontrolle über das Luftfahrtunternehmen und Leitungsaufgaben zur Aufrechterhaltung der Lufttüchtigkeit in Österreich und welche im Ausland (Schweiz) durchgeführt werden:

„Wie unter Punkt 1) festgehalten, werden sämtliche unternehmensrelevanten Finanzfunktionen, die gesamte betriebliche Kontrolle über das Luftfahrtunternehmen und die Leitungsaufgaben zur Aufrechterhaltung der Lufttüchtigkeit in Österreich durchgeführt.“

Zur Frage nach dem Stand des Widerrufsverfahrens wurde dem Bundesfinanzgericht vom BMVIT mit E-Mail vom 31.03.2016 mitgeteilt, diese Frage sei bereits im Jahr 2011 Gegenstand einer genaueren Untersuchung gewesen. Dabei habe auch eine Nachschau am früheren Sitz in N.. stattgefunden, aufgrund welcher kein Zweifel daran bestanden habe, dass das Unternehmen seinen Hauptgeschäftssitz in Österreich habe. Auch von der Austro Control, die das Unternehmen flugbetrieblich beaufsichtige, sei nicht gemeldet worden, dass die wesentlichen betrieblichen Funktionen nicht mehr in O. wären. Das BMVIT als Genehmigungsbehörde gehe also weiterhin davon aus, dass

die A. GmbH die luftfahrtrechtlichen Voraussetzungen erfülle, um als österreichisches Luftfahrtunternehmen zu gelten.

Dazu wurde dem Bundesfinanzgericht ein Aktenvermerk des BMVIT vom 20.03.2015 über eine Besprechung zwischen den Luftfahrtbehörden (BMVIT, Austro Control) und Vertretern der A. GmbH am 19.03.2015 folgenden Inhalts übermittelt:

„Aktenvermerk:

Am 19. März 2015 fand im BMVIT ein Treffen bezüglich der A. GmbH - Widerruf der Betriebsgenehmigung statt.

Anwesend waren seitens des BMVIT Dr. C. , DDr. E. , Frau F. und Mag. G. , seitens der ACG Herr H. , MSc und seitens der A. GmbH deren CEO Herr I. sowie deren Rechtsvertreter Mag. J. .

Erörtert wurde zunächst die Unternehmensstruktur des A-Konzerns:

Laut Angaben des CEO I. befinden sich sowohl der Mutterkonzern als auch eine Tochtergesellschaft in der Schweiz in GD1., während die A. GmbH ihren Hauptgeschäftssitz in Österreich habe. Aus Kostengründen würden Personen verschiedene Aufgaben in allen drei Gesellschaften übernehmen. So sei Herr I. CEO für alle drei Gesellschaften tätig. Daher könne er nicht ausschließlich in O. sein, verbringe aber wöchentlich ein bis zwei Tage im O... Büro. Dementsprechend würden auch alle Entscheidungen betreffend die A. GmbH in O. getroffen werden. Zusätzlich gäbe es mit dem Sales Manager und einem Techniker zwei ständige Mitarbeiter in O.. Dadurch seien nach Darstellung von Herrn I. und dessen Rechtsvertreters die Voraussetzungen von Art 4 lit a iVm Art 2 Z 26 der Verordnung (EG) Nr.1008/2008 erfüllt.

Weiters kam die Anfrage des Finanzamtes Bregenz vom 25. Februar 2015 zur Sprache. Der CEO gab an, dass keinerlei Kontakt von der A. GmbH zum Finanzamt Bregenz bestünde, da der Steuersitz in O. sei. Dies sei auch vom Finanzamt festgestellt worden. Es würde zugesagt, diese Entscheidung dem BMVIT zu übermitteln. Außerdem sei der A. GmbH kein anhängiges Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht – wie in dem Schreiben des Finanzamt Bregenz behauptet – bekannt. Es wurde erörtert, dass vor Fortführung des Widerrufverfahrens die widersprüchlichen Angaben (Finanzamt – GD1.) aufzuklären sind.“

Mit Vorhalt vom 26.04.2016 brachte das Bundesfinanzgericht dem Bf. das Ergebnis des Widerrufsverfahrens zur Kenntnis. Dabei brachte es auch zum Ausdruck, dass sich seiner Ansicht nach der „Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung“ iSd Art. 15 Abs. 3 DBA-Schweiz am „Hauptgeschäftssitz“ iSd Artikel 4 lit. a der Verordnung (EG) Nr. 1008/2008 in O. befinde und die Einkünfte des Bf. daher der österreichischen Besteuerung unterliege. Auch im K. des schriftlichen Arbeitsvertrages sei die Homepage in GD1., P, lediglich als Zweigniederlassung des Unternehmens und nicht als Hauptgeschäftssitz genannt. Aus der Tatsache, dass der Arbeitsvertrag die Betriebsstätte in GD1. als Homepage nenne,

folge nicht, dass sich auch der Ort der Geschäftsleitung der A. GmbH in GD1. befinde. Für den Ort der Geschäftsleitung sei es nicht entscheidend, wo ein Dienstnehmer seine Dienststelle habe, sondern wo der entscheidende geschäftliche Wille für das gesamte Unternehmen gebildet werde. Dieser Ort sei nach dem bisherigen Verfahrensstand in O..

Der Bf. wurde eingeladen, zu diesen Ausführungen Stellung zu nehmen und für den Fall, dass er weiter die Meinung vertrete, die tatsächliche Geschäftsleitung befinde sich in der Schweiz, Nachweise für diese Behauptung vorzulegen. Auf diesen Vorhalt hat der Bf. nicht reagiert.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

Streitpunkt

Im Beschwerdefall ist strittig, ob das Besteuerungsrecht über die Einkünfte des Bf. als Pilot bei der A. GmbH Österreich oder der Schweiz zustand.

Sachverhalt

Für die Beurteilung dieser Frage geht das Bundesfinanzgericht von folgendem entscheidungsrelevanten Sachverhalt aus:

Die A. GmbH betreibt seit 2011 die B., die täglich bis zu vier Flügen zwischen GD1. und O. und zurück sowie zahlreiche Ferienflüge ab GD1. durchführt.

Sie hat ihren Sitz in O, Top 312, wo sie ein Büro mit zwei Räumen mit einer Gesamtfläche von 71,43 m² gemietet hat (vgl. Mietvertrag vom 08.05.2013). Davor befand sich ihr Sitz in 6850 N., Schwefel 91 (vgl. Firmenbuch). Ferner unterhält sie Büros in GD1., P (vgl. Homepage "wwwxxx ")

Für die Durchführung der Flüge zwischen GD1. und O. wurde ihr vom BMVIT am 24.03.2011 eine Betriebsbewilligung (GZ. 51.316/0002-II/L1/2011) gemäß der Verordnung (EG) Nr.1008/2008 erteilt, die am 15.07.2013 (GZ. BMVIT-51.316/0003-IV/L2/2013) für die neue Geschäftsanschrift in O. erneuert wurde.

Geschäftsführer der A. GmbH waren bis 13.12.2015 Armin I. und Mag. Stefan K.. Seit 14.12.2015 ist Daniel Steffen anstelle von Armin I. als Geschäftsführer tätig. Alleinige Gesellschafterin der A. GmbH ist die AR. AG (vgl. Eintragungen im Firmenbuch).

Die A. GmbH ist Teil der B-Group, zu der neben der Konzerntochter A. GmbH auch noch die AR. AG (Immobilien) als Konzernmutter und die Airport GD1. AG (Betrieb des Flughafens St. Gallen GD1.) als weitere Konzerntochter gehören (vgl. Firmenbuch, Homepage "wwwxxx").

Der Bf. ist mit Arbeitsvertrag vom 13.06.2013 seit 01.07.2013 bei der B. als „First Officer“ angestellt. Homepage bzw. Arbeitsort ist die Zweigniederlassung in GD1. (Punkt 1.1., 2.1. und 2.2. des Arbeitsvertrages). Das Brutto-Jahresgehalt beträgt 50.200,00 Euro zuzüglich Fixspesen in Höhe von 1.920,00 Euro (Punkt 3.1 des

Arbeitsvertrages). Das Arbeitsverhältnis richtet sich nach dem Arbeitsrecht und den Arbeitnehmerschutzbestimmungen der Schweiz (Punkt. 4.3 des Arbeitsvertrages).

Alle wichtigen Entscheidungen der A. GmbH werden im Büro in O. getroffen, insbesondere sämtliche Leitungsaufgaben zur Aufrechterhaltung der Lufttüchtigkeit, alle unternehmensrelevanten Finanzfunktionen, die gesamte betriebliche Kontrolle über das Luftfahrtunternehmen und die Leitungsaufgaben zur Aufrechterhaltung der Lufttüchtigkeit. Dort finden wöchentlich Sitzungen unter Teilnahme des CEO (Chief Executive Officer bzw. leitender Geschäftsführer, bis 2015 Armin I.), des CFO (Chief Financial Officer, kaufmännischer Geschäftsführer), des Accountable Managers (verantwortlicher Betriebsleiter) sowie des ständig im O... Büro beschäftigten Country Managers für Österreich und des Deputy PCA-Maintenance statt. Auch die Besprechungen mit der Austria Control und anderen Behörden, Ämtern und Lieferanten werden in O. durchgeführt. Das gesamte Bordpersonal ist zeitlich überwiegend in Österreich tätig und hält sich täglich auch im Crewraum in den Räumlichkeiten des Hauptgeschäftssitzes in O. auf. Diesbezüglich folgt das Bundesfinanzgericht den Ausführungen im Schreiben der A. GmbH vom 15.04.2015, gezeichnet vom damaligen Geschäftsführer Armin I. und des Aktenvermerks über eine Besprechung betreffend die Betriebsgenehmigung vom 20.03.2015 des BMVIT.

Rechtslage

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

Gemäß Artikel 8 Abs. 1 DBA-Schweiz können Gewinne aus dem Betrieb von Seeschiffen und Luftfahrzeugen im internationalen Verkehr nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.

Gemäß Artikel 15 Abs. 1 DBA-Schweiz dürfen vorbehaltlich der Artikel 16, 18 und 19 Gehälter, Löhne 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.

Gemäß Artikel 15 Abs. 3 DBA-Schweiz dürfen ungeachtet des Art. 15 Abs. 1 Vergütungen aus unselbständiger Arbeit, die an Bord eines Schiffes oder eines Luftfahrzeuges im internationalen Verkehr oder an Bord eines Schiffes, das der Binnenschifffahrt dient, ausgeübt wird, in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.

Der Ort der Geschäftsleitung eines Unternehmens befindet sich dort, wo der für die Geschäftsleitung maßgebende Wille gebildet wird. Dabei kommt es nicht auf den Ort an, an dem die geschäftsleitenden Anordnungen wirksam, sondern an dem sie gegeben werden. Unmaßgeblich ist in diesem Zusammenhang daher, wo das Unternehmen seinen Sitz hat oder ob das Unternehmen im Vertragsstaat seiner tatsächlichen Geschäftsleitung ins Handelsregister eingetragen ist. Entscheidend ist einzig, wo die geschäftliche Oberleitung ausgeübt wird. In der Regel wird der für die Geschäftsleitung maßgebende Wille in den Geschäftsräumen der Gesellschaft gebildet. Der Ort einer Zweigniederlassung begründet in der Regel keinen Ort der Geschäftsleitung (vgl. *Wassermeyer/Lang/Schuch*, Doppelbesteuerung, Art. 4 MA Rn 95 und 100 und Art. 8 MA Rn 12).

Eine Zweigniederlassung ist eine räumlich ausgegliederte Geschäftseinrichtung, die jedoch in wirtschaftlicher oder geschäftlicher Hinsicht mit einer gewissen tatsächlichen Selbständigkeit ausgestattet ist. Sie ist gemäß Artikel 5 Abs. 2 DBA-Schweiz ebenso wie ein Ort der Leitung, eine Geschäftsstelle, eine Fabrikationsstätte oder eine Werkstatt eine Betriebsstätte, das ist eine feste Geschäftseinrichtung, in der die Tätigkeit des Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird. Sie bildet mit der Hauptniederlassung einen einheitlichen Geschäftsbetrieb (vgl. *Wassermeyer/Lang/Schuch*, Doppelbesteuerung, Art. 5 MA Rn 71) .

Rechtliche Würdigung

Die A. GmbH führt einen Luftfahrtbetrieb im internationalen Verkehr iSd Art. 8 Abs. 1 und 15 Abs. 3 DBA-Schweiz durch. Der Bf. bezieht Einkünfte aus einer unselbständigen Arbeit an Bord eines Luftfahrzeuges im internationalen Verkehr iSd Art. 15 Abs. 3 DBA-Schweiz. Seine Einkünfte bei der A. GmbH unterliegen somit gemäß Art. 15 Abs. 3 DBA-Schweiz in jenem Staat der Besteuerung, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Luftfahrtunternehmens befindet.

Dieser Ort befinden sich in Österreich:

Die A. GmbH unterhält zwar sowohl in O. als auch in GD1. Büros mit dort beschäftigten Angestellten und damit Betriebsstätten im Sinne des Art. 5 Abs. 1. DBA-Schweiz in beiden Staaten. Laut den eigenen Angaben der Rheintaler Luftfahrt GmbH werden aber alle wesentlichen Entscheidungen den Betrieb des Unternehmens betreffend in den Büroräumlichkeiten der GmbH in O. getroffen. Dazu finden in O. regelmäßig, d.h., ein- bis zweimal die Woche, Besprechungen unter Teilnahme der leitenden Angestellten der GmbH wie des CEO, des CFO, des Accountable Managers, des Country Managers für Österreich und des Deputy PCA statt. Auch die Besprechungen mit der Austria Control und anderen Behörden, Ämtern und Lieferanten werden in O. durchgeführt.

Somit steht außer Zweifel, dass der für die Geschäftsleitung maßgebende Wille im Büro der A. GmbH in O. gebildet wird und sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung ebendort befindet.

Dafür spricht auch die Tatsache, dass die A. GmbH ihr internationales Luftfahrtunternehmen mit einer österreichischen Betriebsbewilligung betreibt. Voraussetzung für eine derartige Bewilligung ist gemäß Artikel 4 lit. a der Verordnung (EG) Nr. 1008/2008, dass der Hauptgeschäftssitz des Unternehmens sich in dem Mitgliedstaat befindet, der die Betriebsgenehmigung ausgestellt hat. "Hauptgeschäftssitz" ist gemäß Artikel 2 Z 26 der Verordnung (EG) Nr. 1008/2008 die Hauptverwaltung oder der eingetragene Sitz eines Luftfahrtunternehmens der Gemeinschaft in dem Mitgliedstaat, in dem die wichtigsten Finanzfunktionen und die betriebliche Kontrolle über das Luftfahrtunternehmen der Gemeinschaft, einschließlich der Leitungsaufgaben zur Aufrechterhaltung der Lufttüchtigkeit ausgeübt werden. Nach Ansicht des BMVIT ist darunter jener Ort zu verstehen, an dem die Geschäftsführung und das Management eines Unternehmens arbeiten und die Bücher und Aufzeichnungen aufbewahrt werden. Im Fall der A. GmbH mit österreichischer Betriebsbewilligung muss daher der Hauptgeschäftssitz zwingend in Österreich sein. Den Hauptgeschäftssitz in Österreich zu haben, hat die A. GmbH selbst erklärt und ist dies vom BMVIT nach eingehender Prüfung auch anerkannt worden. Die für den Hauptgeschäftssitz maßgeblichen Merkmale entsprechen im Wesentlichen jenen, die auch für den Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung iSd Art. 15 Abs. 3 iVm Art. 8 DBA-Schweiz entscheidend sind. In beiden Fällen ist der Ort der Oberleitung des Unternehmens ausschlaggebend.

Für seinen Standpunkt, dass sich der Ort der Geschäftsleitung der A. GmbH in der Schweiz befinde, hat der Bf. lediglich den Arbeitsvertrag ins Treffen geführt. Der Umstand, dass der Arbeitsvertrag GD1. die Zweigniederlassung in GD1. als Homepage nennt, ist für die Frage des Ortes der tatsächlichen Geschäftsleitung aber unmaßgeblich. Denn diese Zweigniederlassung ist zwar eine Betriebsstätte iSd Art. 5 Abs. 1 DBA-Schweiz, der wohl auch eine gewisse Selbständigkeit innerhalb des Unternehmens zukommen wird. Sie ist aber, wie oben ausgeführt, nicht der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung.

Unmaßgeblich für die beschwerdegegenständliche Streitfrage ist auch, wo der Arbeitsort des Angestellten ist und nach welchem Arbeitsrecht sich sein Arbeitsverhältnis richtet. Denn für den Ort der Geschäftsleitung ist es nicht entscheidend, wo ein Dienstnehmer seine Dienststelle hat oder welches Arbeitsrecht zur Anwendung gelangt, sondern ausschließlich, wo der entscheidende geschäftliche Wille für das gesamte Unternehmen gebildet wird. Dieser Ort ist nach dem oben Gesagten in O..

Da sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung der A. GmbH in Österreich befindet, sind die Einkünfte des unbeschränkt steuerpflichtigen Bf. gemäß Art. 15 Abs. 3 DBA-Schweiz in Österreich zu besteuern.

Einkünfte, die ein unbeschränkt Steuerpflichtiger von einem ausländischen Arbeitgeber oder einer Betriebsstätte im Ausland bezieht, unterliegen nicht dem Lohnsteuerabzug (vgl. LStR 2002, Rz 1205; Doralt/Knörzer, EStG⁹, § 81 Tz 18/2). Solche Einkünfte sind daher zu veranlagern. Dabei hat der Steuerpflichtige gemäß § 45 Abs. 1 EStG auf die Einkommensteuer Vorauszahlungen zu leisten. Die Höhe der festgesetzten

Einkommensteuervorauszahlungen wurde im Beschwerdefall nicht angefochten. Es ist daher von einer Zulässigkeit der Festsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2014 und Folgejahre in dieser Höhe auszugehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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 im Beschwerdefall zu beurteilende Rechtsfrage, wo sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung der A. GmbH befand, konnte auf einer eindeutigen gesetzlichen Grundlage gelöst werden. Insoweit im Zusammenhang mit dieser Klärung auch Sachverhaltsfeststellungen getroffen wurden, lagen keine Rechtsfragen, sondern Sachverhaltsfragen vor, die einer Revision grundsätzlich nicht zugänglich sind. Eine (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Feldkirch, am 24. Mai 2016