

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Gerhild Fellner
in der Beschwerdesache des BF, vertreten durch Sutterlüty Klagian Brändle Lercher
Gisinger Rechtsanwälte GmbH, Markstraße 4, 6850 Dornbirn,
gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 04.07.2013 betreffend
Einkommensteuer für 2006
zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.
Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-
Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Vorausgeschickt wird:

Gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG wurde mit 1. Jänner 2014 der Unabhängige
Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des
31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das
Verwaltungsgericht (Bundesfinanzgericht) über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind am
31. Dezember 2013 anhängige Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden
im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Im folgenden Text wird bereits die **der
neuen Rechtslage entsprechende Terminologie** verwendet.

Der Beschwerdeführer, ein österreichischer Staatsbürger mit derzeitigem inländischem
Wohnsitz in Adr1, ist Geschäftsführer und Alleinaktionär der A AG in Liechtenstein,
sowie Geschäftsführer und Gesellschafter der B GmbH in Österreich und der C GmbH in
Deutschland.

Im Jänner 2011 stellte die Steuerfahndung D/Deutschland an das Finanzamt Feldkirch
ein Amtshilfeersuchen. Dabei stellte sich heraus, dass der Beschwerdeführer bei der

Abgabenbehörde mit einer im Jahr 2001 gelöschten Steuernummer des Finanzamtes Feldkirch aufscheint und die letzte Veranlagung für das Kalenderjahr 1999 ohne Festsetzung von Einkünften - da der Beschwerdeführer mit 01.02.1999 nach 123 E/F Deutschland verzogen war - durchgeführt worden war.

Der Beschwerdeführer stand im Verdacht der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung, in concreto, er habe für die Kalenderjahre 2003 bis 2010 keine Steuererklärungen bei der inländischen Abgabenbehörde eingereicht und somit seine tatsächlichen Einkünfte nicht offen gelegt, obwohl er in Österreich wohnhaft gewesen sei. Am 19.04.2012 wurde eine Hausdurchsuchung beim Beschwerdeführer durchgeführt. Im Zuge dieser Hausdurchsuchung übergab er der Steuerfahndung Team West seine Lohnausweise für die Jahre 2003 bis einschließlich 2011 der Aa Vaduz.

Auf Grund dieser Lohnausweise wurden in weiterer Folge vom Finanzamt Bregenz am 04.07.2013 die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2003 bis 2011 erlassen. Gegen diese Einkommenssteuerbescheide richteten sich die fristgerecht eingebrachten Beschwerden des Beschwerdeführers vom 08.08.2013 und 09.08.2013, in welchen er eine Fristverlängerung und die ersatzlose Aufhebung der Einkommenssteuerbescheide 2003 - 2011 beantragte. Am 20.08.2013 wurde vom Finanzamt Bregenz ein Mängelbehebungsauftrag erlassen, in welchem dem Beschwerdeführer eine Beantwortungsfrist bis zum 06.09.2013 eingeräumt wurde. Am 30.09.2013 brachte er Ergänzungen zu seinen Beschwerden vom 08.08.2013 und 09.08.2013 ein, in denen er im Wesentlichen zusammengefasst ausführte, dass er im Zeitraum von Jänner 2003 bis Anfang 2007 weder einen Wohnsitz noch den gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich gehabt habe und daher in den Jahren 2003 bis einschließlich 2006 kein Besteuerungsrecht der Republik Österreich an seinen Einkünften bestünde. Dies würde sich einerseits daraus ergeben, dass er in jenem Zeitraum in Österreich polizeilich nicht gemeldet gewesen sei und andererseits überhaupt keine Verfahrensergebnisse dahingehend vorlägen, die einen Wohnsitz in Österreich nachweisen könnten. Die einzige Wohnmöglichkeit im Inland sei sein Kinderzimmer im Elternhaus gewesen. Dieses habe er jedoch nur anlässlich gelegentlicher Besuche genützt. Die **Eintragung im Zentralen Melderegister (18.8.2006)** sei vor seiner tatsächlichen Rückkehr nach Österreich durchgeführt worden, da er auf Grund zahlreicher Beschwerden von EU-Kunden plante, eine Firma in Österreich zu gründen und davon ausging, dass dafür ein Wohnsitz in Österreich notwendig sei.

Auch habe er tatsächlich im Jahr 2006 überlegt, seinen Wohnsitz nach Österreich zu verlegen, jedoch keine passende Wohnung gefunden.

Der effektive Wegzug aus dem Fürstentum Liechtenstein sei dann am 02.01.2007 erfolgt. Der einzige Grund, welcher in dazu bewogen habe, wieder nach Österreich zurückzukehren, war das Kennenlernen und anschließende Zusammenziehen mit seiner nunmehrigen Lebensgefährtin. Davor habe er in den Räumlichkeiten des Betriebsgebäudes der Aa Vaduz gewohnt. Des Weiteren sei er im verfahrensgegenständlichen Zeitraum in Liechtenstein unbeschränkt steuerpflichtig

gewesen und habe auch über einen Lenkerausweis des Fürstentum Liechtensteins verfügt. Insgesamt basiere die Begründung der Abgabenbehörde weitgehend auf Mutmaßungen und unbegründeten Annahmen.

Das Finanzamt gab den Beschwerden mit Beschwerdeverentscheidung vom 10.10.2013 hinsichtlich der Einkommensteuerbescheide 2003-2005 statt und hob diese auf. Hinsichtlich der Einkommensteuerbescheide 2006-2007 wurde den Beschwerden teilweise stattgegeben. Die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2008 – 2011 wurden als unbegründet abgewiesen.

Begründend wurde ausgeführt: Mangels eindeutiger Beweise und Anhaltspunkte sei zugunsten des Beschwerdeführer entschieden worden und sei man im Zweifel von einer **Ansässigkeit in Liechtenstein bis zum 18.08.2006** ausgegangen.

Somit seien die **Geschäftsführerbezüge 2003 – 17.08.2006 nicht zu besteuern**.

Ab diesem Zeitpunkt liege aber definitiv ein Wohnsitz in Österreich vor.

Zum einen sei der Beschwerdeführer im Zentralen Melderegister (ZMR) seit 18.08.2006 mit Hauptwohnsitz in Adr2 gemeldet, zum anderen habe er in seiner Beschuldigtenvernehmung vom 19.04.2012 selbst ausgesagt, dass er im Jahr 2006 teilweise bei seinen Eltern (eben in Adr2) wohnhaft gewesen sei. Zuvor habe er unter anderem in Vaduz, in einer Wohnung der Aa Vaduz, X-Str., gewohnt. Darüber hinaus hätten sich auch die Eltern des Beschwerdeführers verwundert gezeigt, dass ihr Sohn seit dem 01.01.2003 – 19.08.2006 nicht bei ihnen polizeilich gemeldet gewesen sei, da er sich in dieser Zeit tatsächlich bei ihnen aufgehalten habe und auch dort gewohnt habe.

In freier Beweiswürdigung gehe die Abgabenbehörde daher davon aus, dass der Beschwerdeführer mit 18.08.2006 nach Österreich verzogen ist, zuerst in sein Elternhaus nach G und später zu seiner Lebensgefährtin nach H.

Im Vorlageantrag vom 13.11.2013 wandte der Beschwerdeführer gegen die Ausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdeverentscheidung wiederum ein, er habe im gegenständlichen Zeitraum weder einen Wohnsitz noch den gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich gehabt. Sein Wohnsitz habe sich bis zum 02.01.2007 in Vaduz, X-Str. (im Betriebsgebäude der Aa-Vaduz) befunden. Dies sei eindeutig aus der Bestätigung der Einwohnerkontrolle Vaduz vom 05.04.2007 ersichtlich. Es bestehe nach der allgemeinen Lebenserfahrung kein Grund anzunehmen, dass die Angaben einer Behörde nicht wahrheitsgemäß erfolgen würden.

Darüber hinaus decke sich der Wegzugszeitpunkt auch mit seiner im Rahmen der Beschuldigteneinvernahme getätigten Aussage, dass er seit Anfang 2007 tatsächlich in Österreich wohnhaft sei. Dieser Aussage käme umso mehr Glaubwürdigkeit zu, als er hinsichtlich der Zeiträume ab 2007 selbst ein Besteuerungsrecht Österreichs und die Unterlassung der Abgabe von Steuererklärungen einräume. Das einzige Indiz für einen Wohnsitz in Österreich ab 18.08.2006 stelle die Eintragung im ZMR dar. Der VwGH habe allerdings bereits in zahlreichen Entscheidungen zum Wohnsitz erkannt, dass die polizeiliche Ab- und Anmeldung als nicht entscheidend anzusehen sei. Weiters habe er

bis zum Jahr 2007 in Österreich über keinerlei Räumlichkeiten verfügt, welche ihm als angemessen Wohnsitz hätten dienen können. Die einzige Wohnmöglichkeit in Österreich sei das Kinderzimmer im Hause seiner Eltern gewesen. Es entspreche allerdings viel eher der gesellschaftlichen Realität, dass ein Unternehmer eine im Betriebsgebäude zur Verfügung stehende Wohneinheit auch entsprechend nütze. Darüber hinaus gehe ja auch die Abgabenbehörde in ihrer Beschwerdevorentscheidung von einem Wohnsitz in Liechtenstein in den Jahren 2003 – Mitte 2006 aus. Es sei nicht nachvollziehbar, warum diese Wohnung nur bis Mitte August 2006 bestanden habe sollte und nicht wie von ihm dargelegt bis zum Ende 2006. Die Aussage seiner Lebensgefährtin I habe klar ergeben, dass die Wohnung in Liechtenstein erst im Zuge des Zusammenzuges in Österreich geräumt worden sei. Die Aussage seiner Eltern, wonach er die ganze Zeit über bei ihnen wohnhaft gewesen sei, sei unter Missachtung des klar zum Ausdruck gekommen Willens der Eltern, die Aussage zu verweigern, entstanden.

Die Erlangung dieser vermeintlichen Informationen sei daher rechtswidrig und verstoße gegen verfassungs- und einfachgesetzlich gewährte Rechte (faïres Verfahren, Aussageverweigerungsrecht, ...) und sei die Berücksichtigung dieses Beweisergebnisses unzulässig. Dem gegenüber stünden die Zeugenaussagen seiner Lebensgefährtin und seiner Schwester, welche eindeutig ergeben hätten, dass er über einen Wohnsitz in Liechtenstein verfügt habe. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen habe sich jedenfalls bis Ende 2006 in Liechtenstein befunden. Für die Beurteilung wo sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen befindet, müssten sowohl die persönliche als auch die wirtschaftliche Beziehung betrachtet werden. Die Verwaltungspraxis ziehe als maßgebliches Indiz insbesondere die Größe und Ausstattung der Wohnung heran. Die Annahme, er habe seinen Interessensmittelpunkt von einer vollwertigen Wohnung in Liechtenstein in ein Kinderzimmer in Österreich verlagert, sei geradezu absurd. Man dürfe dabei auch nicht vergessen, dass sich die liechtensteinische Wohnung in unmittelbarer Nähe seines Arbeitsplatzes befand. Darüber hinaus sei er Eigentümer von zwei operativen Unternehmen – eines an seinem Wohnsitz in Liechtenstein und eines in Deutschland. Es habe daher zum Streitzeitpunkt kein Naheverhältnis zu Österreich bestanden. Auch in persönlicher Hinsicht, habe er bis Anfang 2007 kein Naheverhältnis zu Österreich gehabt, da sich seine Beziehung mit Frau I erst in den Anfängen befunden habe. Letztendlich könne die Verlagerung des Mittelpunktes der Lebensinteressen naturgemäß nicht punktuell an einen Tag erfolgen, sondern vielmehr über einen längeren Zeitraum. Dadurch hätte sich sein Mittelpunkt der Lebensinteressen wahrscheinlich erst im Laufe des Jahres 2007 von Liechtenstein nach Österreich verlagert. Um eine Doppel-Nichtbesteuerung zu vermeiden, habe er allerdings das Besteuerungsrecht Österreich für das Gesamtjahr 2007 akzeptiert.

Erwägungen:

Der Entscheidung zugrunde gelegter Sachverhalt:

Das Bundesfinanzgericht geht im Beschwerdefall von folgendem, auf das Streitjahr 2006 bezogenem, entscheidungsrelevantem Sachverhalt aus: Der Beschwerdeführer ist österreichischer Staatsbürger und verfügt über eine Aufenthaltsbewilligung in Liechtenstein. Er ist im Streitzeitraum Geschäftsführer und Alleinaktionär der A AG in Liechtenstein, sowie Geschäftsführer und Gesellschafter der C GmbH in Deutschland.

Die letzte Veranlagung erfolgte in Österreich für das Kalenderjahr 1999 ohne Festsetzung von Einkünften, da der Beschwerdeführer von Adr2, am 01.02.1999 nach 123 E/ F / Deutschland verzog. Von dort übersiedelte er am 01.09.2000 nach Adr3 (vgl. Anmeldung Einwohnerkontrolle vom 31.08.2000), schließlich am 01.02.2002 nach Vaduz, X-Str. (vgl. Abmeldung Einwohnerkontrolle J vom 18.02.2002). Dort hatte er bis (zumindest) 02.01.2007 eine Wohnung inne, welche sich auf dem Betriebsgelände der Aa Vaduz befand. Mit 18.08.2006 meldete der Beschwerdeführer in Österreich einen Hauptwohnsitz in seinem Elternhaus in Adr2, an (vgl. Auszug Zentrales Melderegister). In diesem Haus stand ihm sein Kinderzimmer zur Verfügung. Am 02.01.2007 zog er zu seiner Lebensgefährtin nach Adr1, wo er nunmehr seit dem 04.03.2008 seinen Hauptwohnsitz gemeldet hat.

Der Beschwerdeführer verfügte somit im Streitjahr sowohl über einen Wohnsitz in Liechtenstein, als auch über einen Wohnsitz in Österreich.

Rechtslage und rechtliche Beurteilung:

Strittig ist: Liegt hinsichtlich der Einkünfte des Beschwerdeführers ab 18.08. 2006 in Österreich eine unbeschränkte Steuerpflicht gemäß § 1 EStG 1988 vor?

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 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.

Ist eine Person unbeschränkt steuerpflichtig, so erfasst die Steuerpflicht alle steuerbaren Einkünfte iSd § 2 EStG 1988 (Welteinkommen, Totalitätsprinzip) und zwar unabhängig davon, ob sie auch im Ausland besteuert werden (vgl. *Doralt*⁴, EStG-Kommentar, Bd. 1, Rz 6 zu § 1 EStG 1988).

Art. 14 iVm Art. 23 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und Vermögen (im Folgenden kurz: DBA-FL) regelt die Besteuerung der Einkünfte aus **selbstständiger Arbeit** im Hinblick auf die Vermeidung der Doppelbesteuerung.

Diesen Bestimmungen zufolge dürfen gem. Art. 14 Abs. 1 DBA-FL Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus einem freien Beruf oder aus sonstiger selbstständiger Tätigkeit ähnlicher Art bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es

sei denn, dass die Person für die Ausübung ihrer Tätigkeit in dem anderen Vertragsstaat regelmäßig über eine feste Einrichtung verfügt. Verfügt sie über eine solche feste Einrichtung, so dürfen die Einkünfte in dem anderen Staat besteuert werden jedoch nur soweit, als sie dieser festen Einrichtung zugerechnet werden können.

Art. 15 Abs. 1 iVm Art. 23 DBA-FL regelt die Besteuerung der Einkünfte aus **unselbstständiger Arbeit**. Diesen Bestimmungen zufolge dürfen gemäß Art. 15 Abs. 1 DBA-FL Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbstständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, dass die Arbeit in dem anderen Vertragsstaat ausgeübt wird. Wird die Arbeit in dem anderen Vertragsstaat ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen in dem anderen Staat besteuert werden. Gem. Art. 15 Abs. 4 DBA-FL werden Einkünfte aus unselbstständiger Arbeit von Grenzgängern im Ansässigkeitsstaat besteuert.

Art. 23 DBA-FL umschreibt Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und normiert in Abs. 1: Bezieht eine in Österreich ansässige Person Einkünfte und dürfen diese Einkünfte nach diesem Abkommen in Liechtenstein besteuert werden, so nimmt Österreich, vorbehaltlich des Abs. 2, diese Einkünfte von der Besteuerung aus; Österreich darf aber bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen dieser Person den Steuersatz anwenden, der anzuwenden wäre, wenn die betreffenden Einkünfte nicht von der Besteuerung ausgenommen wären.

In Abs. 2 conv. cit. wird festgehalten, dass Österreich, wenn eine in Österreich ansässige Person Einkünfte bezieht, die nach den Art. 7, 10, 11, 12, 13 Abs. 2, 15 und 16 in Liechtenstein besteuert werden dürfen, auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag anrechnet, der der in Liechtenstein gezahlten Steuer entspricht.

Untersucht man vorerst die Einkünfte des Beschwerdeführers hinsichtlich ihrer **Zugehörigkeit zum Bereich der selbständigen oder der unselbstständigen Einkünfte**, so ergibt sich:

Das DBA-FL nennt die Bezüge von Gesellschafter-Geschäftsführern weder in Art. 14 noch in Art. 15. Jedoch hat der VwGH in seinem Erkenntnis vom 19.12.2006, 2005/15/0158 ausgeführt, dass in Ansehung des Art. 3 Abs. 2 DBA-FL Begriffe, deren Bedeutung aus dem Abkommen selbst nicht erschlossen werden können, nach der jeweiligen innerstaatlichen Rechtslage im Zeitpunkt des Abschlusses des Abkommens zu interpretieren sind (sogenannte statische Betrachtung, vgl. auch VwGH 28.11.2007, 2006/14/0057 und VwGH 20.9.2001, 2000/15/0116 zum DBA-Schweiz sowie UFS, 22.8.2013, RV/0015-F/09).

Das DBA-FL wurde am 5.11.1969 unterzeichnet und trat am 7.12.1970 in Kraft. Dem EStG 1967 war eine dem § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 bzw. eine dem § 25 Abs. 1 Z 1 lit. b EStG 1988 vergleichbare Regelung fremd.

Vielmehr vertrat der VwGH im zeitlichen Geltungsbereich des EStG 1953 und 1967 stets die Auffassung, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft in einem Dienstverhältnis zur Gesellschaft stehe und dass seine Bezüge ungeachtet der Höhe seiner Beteiligung an der Kapitalgesellschaft grundsätzlich zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören (vgl. UFS, 22.8.2013, RV/0015-F/09 mit Hinweisen auf Lehre und Rechtsprechung).

Daher wäre abkommensrechtlich - bei Bejahung einer Ansässigkeit in Österreich - im Streitfall nicht die Zuteilungsnorm für selbständige Tätigkeit iSd Art. 14 DBA-FL, sondern jene für unselbständige Arbeit iSd Art. 15 DBA-FL heranzuziehen.

Zur Frage der **Ansässigkeit** hält das DBA-FL unter der Überschrift "Steuerlicher Wohnsitz" in seinem Art. 4 fest: *(1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck "eine in einem Vertragsstaat ansässige Person" eine natürliche Person, die nach dem Recht dieses Staates dort aufgrund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthaltes oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist....*

(2) Ist nach Abs. 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt folgendes:

a) Die Person gilt als in dem Vertragsstaat ansässig, in dem sie über ein 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).

Das Einkommensteuergesetz enthält keine Definition der Begriffe **Wohnsitz** und gewöhnlicher Aufenthalt. Gem. § 26 BAO hat eine natürliche Person dort ihren Wohnsitz, wo sie eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass sie die Wohnung beibehalten und benutzen wird. Gem. Abs. 2 leg. cit. hat jemand den gewöhnlichen Aufenthalt dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt.

Als Wohnung im Sinne des § 26 Abs. 1 BAO sind Räumlichkeiten, die nach der Verkehrsauffassung zum Wohnen geeignet sind anzusehen. Sie müssen also ohne wesentliche Änderung jederzeit für Wohnzwecke benützt werden können und ihrem Inhaber nach Größe und Ausstattung ein dessen Verhältnissen entsprechendes Heim bieten (vgl. VwGH 24.01.1996, 25/13/0150). Die Wohnung muss jedoch nicht „standesgemäß“ sein (vgl. VwGH 03.11.2005, 2002/15/0102).

Der Steuerpflichtige muss die Wohnung „innehaben“, dh, er muss über die Wohnung tatsächlich oder rechtlich verfügen können, sie also jederzeit für den eigenen Wohnbedarf nützen können (vgl. VwGH 14.11.1996, 94/16/0033). Als Rechtsgründe für die Innehabung kommen Eigentum, Miete, Untermiete, Wohnungsrecht, aber auch familienrechtliche Ansprüche (zB des Ehegatten) in Betracht. Eine bestimmte rechtsgeschäftliche Form ist nicht nötig (vgl. *Ritz*, BAO⁵, § 26 Tz 6). Der Wohnsitzbegriff fordert auch nicht die ununterbrochene tatsächliche Benützung der Wohnung. Es ist daher nicht entscheidend,

ob die Wohnung vom Abgabepflichtigen auch tatsächlich benutzt wird, sondern nur, dass sie ständig durch den Abgabepflichtigen benutzt werden könnte (vgl. *Stoll*, BAO, Bd. 1, S 335).

Für die Begründung des Wohnsitzes im Sinne des § 26 BAO ist die **polizeiliche Meldung** nicht erforderlich. Eine berufliche Tätigkeit im Ausland und häufige Auslandsreisen schließen einen Wohnsitz im Inland nicht aus, können aber in Zweifelsfällen einen Begründungsanhalt bieten (VwGH 07.09.2006, 2004/16/0001).

Auch ein abgeleiteter Wohnsitz ist ein Wohnsitz im Sinne des § 26 BAO. Von einem abgeleiteten Wohnsitz spricht man zB dann, wenn volljährige Kinder keine eigene Wohnung haben, sondern bei ihren Eltern wohnen.

Da dem Beschwerdeführer im Streitjahr im Inland Räumlichkeiten (Kinderzimmer bei den Eltern) zur Verfügung standen, die er jederzeit benützen konnte, er - dies ist als Indiz anzusehen - im Zentralen Melderegister einen Hauptwohnsitz ab 18.08.2006 anmeldet hatte und er nach eigenen Aussagen in der Beschuldigtenvernehmung auch ab Mitte 2006 tatsächlich teilweise im Elternhaus wohnte, ist davon auszugehen, dass er ab dem 18.08.2006 über einen inländischen Wohnsitz im Sinne des § 26 BAO verfügte. Der Annahme eines inländischen Wohnsitzes und damit einer potentiellen unbeschränkten Steuerpflicht steht grundsätzlich nicht entgegen, dass er in Liechtenstein ebenfalls über einen Wohnsitz verfügte und auch dort polizeilich gemeldet war (vgl. VwGH 07.03.2003, 99/15/0104).

Zu beachten ist, dass es auf polizeiliche An- bzw. Abmeldungen nicht allein ankommt, sofern objektive Umstände gegen diese sprechen (*Philipp/Loukota/Jirousek*, Internationales Steuerrecht, Manz, Z 00, 15). Derartige Bescheinigungen stellen allenfalls Indizien dar.

Gem. Art. 4 Abs. 3 DBA-FL begründet eine ständige Wohnstätte in einem Vertragsstaat allerdings nur dann einen Wohnsitz im Sinne dieses Abkommens, wenn der Inhaber der Wohnstätte in diesem Staat auch die **fremdenpolizeilichen Voraussetzungen** für einen dauernden Aufenthalt erfüllt. Der Beschwerdeführer hatte im Streitjahr eine Aufenthaltsbewilligung in Liechtenstein. Da er zu diesem Zeitpunkt bereits seit mehr als 5 Jahren in Liechtenstein wohnhaft war, erfüllte er de facto und de iure die fremdenpolizeilichen Voraussetzungen für einen dauernden Aufenthalt in Liechtenstein.

Er verfügte daher in beiden Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte und war in beiden Vertragsstaaten ansässig. Als entscheidendes Abgrenzungskriterium ist im Weiteren zu prüfen, wo sich im Streitjahr der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Beschwerdeführers befand.

Bei der Bestimmung des **Mittelpunktes der Lebensinteressen** kommt es auf persönliche und wirtschaftliche Beziehungen an, die die gesamte Lebensführung des Abgabepflichtigen hinsichtlich Familie, Besitz, Vermögenswerten, örtlich gebundenen Tätigkeiten, Einnahmequellen, gesellschaftlichen, politischen und kulturellen Beziehungen nach ihrer überwiegenden Bedeutung umfassen. Persönliche und wirtschaftliche

Beziehungen müssen nicht kumulativ vorliegen. Bei gegenläufigen Beziehungen (zB engere persönliche Beziehungen zum einen Staat, engere wirtschaftliche Beziehungen zum anderen Staat) entscheidet das Überwiegen. Dies erfordert eine zusammenfassende Wertung. Es zählt das Gesamtbild der Lebensverhältnisse, wobei den Erwägungen, die sich aus dem persönlichen Verhalten der natürlichen Person ergeben, erhöhte Bedeutung zukommt (vgl. VwGH 22.03.1991, 90/13/0073 und Beiser, ÖStZ 1989, 241ff).

Unstrittig hatte der Beschwerdeführer starke **wirtschaftliche Beziehungen** zu Liechtenstein durch seine fast ausschließlich in diesem Land ausgeübte Berufstätigkeit. Weiters hatte er in Liechtenstein eine Wohnung in der Betriebsstätte der Aa-Vaduz inne. Diese Wohnung war nach Aktenlage geräumiger und nach objektiver Einschätzung wohl auch komfortabler als das Kinderzimmer im österreichischen Elternhaus und erlaubte ihm überdies einen kurzen Arbeitsweg. Zudem kann mit Sicherheit davon ausgegangen werden, dass der im Streitjahr bereits 39 Jahre alte und seit langem führend im Geschäftsleben tätige Beschwerdeführer die Intimsphäre einer eigenen Wohnung dem elterlichen Kinderzimmer vorgezogen hat.

Er verfügte bis Ende 2005 über eine fünfjährige Aufenthaltsbewilligung in Liechtenstein und hätte nach deren Ablauf über Gesuch eine Daueraufenthaltsbewilligung erhalten. Außerdem hatte er sowohl ein liechtensteinisches Bankkonto als auch einen liechtensteinischen Lenkerausweis. Entsprechend seinen Angaben in der Beschuldigtenvernehmung vom 19.4.2012 bezahlte er in Liechtenstein auch stets seine Steuern. Seine Lebensgefährtin beschreibt den Beschwerdeführer als Workaholic, der sich mehr oder weniger nur in der Firma aufhalte und insofern sogar ihre gemeinsame Samstagsgestaltung auf ein Minimum beschränke (vgl. Protokoll über die Zeugeneinvernahme vom 20.08.2013, li). Es darf nach allgemeiner Lebenserfahrung vor diesem Hintergrund angenommen werden, dass der Beschwerdeführer an persönlichen Beziehungen in Liechtenstein zumindest solche zu Mitarbeitern und Geschäftspartnern pflegte.

Anders als zu Liechtenstein hatte der Beschwerdeführer im Streitjahr keine wirtschaftlichen Beziehungen zu Österreich, da die Aa-Österreich erst im Jahr 2008 gegründet wurde. Er verfügte jedoch in Österreich über **persönliche Beziehungen**, einerseits zu seinen Eltern, andererseits zu seiner Lebensgefährtin, welche er im Februar 2006 kennenlernte.

Zusammenfassend ist auszuführen: Bei der Erforschung des Mittelpunktes der Lebensinteressen können nach Lehre und Rechtsprechung nicht allein die Verhältnisse eines Jahres ausschlaggebend sein, sondern ist auf einen längeren Beobachtungszeitraum abzustellen (vgl. *Loukota/Jirousek*, Internationales Steuerrecht, Z 4, Tz 11). Die Analyse der Verhältnisse des Streitjahres in Bezug auf die Lebensumstände des Beschwerdeführers erlaubt demnach noch nicht, schon ab 18.8.2006 von einem Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich auszugehen: So war das gesamte betriebliche und berufliche Umfeld, das zum Teil auch die Wochenenden des Beschwerdeführers prägte, in Liechtenstein gelagert. Die Beziehung zu der

Lebensgefährten, die er im Februar des Streitjahres kennengelernt hatte, befand sich - soweit dies aus der Aktenlage erschließbar ist - noch im Wachsen und stabilisierte sich wohl erst im Laufe des Jahres 2007, als der Beschwerdeführer seine liechtensteinische Wohnung aufgab und in Österreich mit der Lebensgefährtin zusammenzog (siehe Aussage der Lebensgefährtin in der Zeugeneinvernahme vom 20.8.2013: *"Ich kenne Herrn.....seit Februar 2006. Zu Beginn unserer Partnerschaft hatten wir nur sporadischen Kontakt...."*).

Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Beschwerdeführers im Jahr 2006 noch in Liechtenstein lag.

Zu dem selben Schluss gelangte übrigens zwischenzeitlich das Landesgericht Feldkirch in einem den Beschwerdeführer betreffenden Finanzstrafverfahren (XYZ): Demnach habe sich der Lebensmittelpunkt des Beschwerdeführers im Streitjahr 2006 (wie auch in den Jahren 2007 und 2008) nicht in Österreich, sondern in Liechtenstein befunden (vgl. entsprechendes Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 25.4.2014).

Eine unbeschränkte Steuerpflicht iSd § 1 EStG 1988 für den Zeitraum 18.8.2006 bis 31.12.2006 kann daher nicht erkannt werden, weshalb der angefochtene Bescheid iSd § 279 Abs. 1 BAO idF BGBl I 2013/14 spruchgemäß aufzuheben war.

Zulässigkeit einer Revision:

Es liegt im Streitfall keine Rechtsfrage vor, deren Lösung von grundsätzlicher Bedeutung wäre. Bei der Feststellung des Mittelpunktes der Lebensinteressen handelt es sich um eine Beweiswürdigungsfrage, der keine über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung beizumessen ist.

Feldkirch, am 7. Mai 2014