

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden aa und die weiteren Senatsmitglieder aaa, aaa. und aaa.. in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch aaaa, gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz vom 14. Oktober 2013 und vom 15. Oktober 2015 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2012 sowie betreffend Einkommensteuervorauszahlung für 2014 und die Folgejahre in der Sitzung am 7. Dezember 2016 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

A. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (im Folgenden abgekürzt: Bf.), ein Schweizer Staatsbürger, der verheiratet und Vater dreier minderjähriger Kinder ist, ist seit 1. Jänner 1988 bei einer in X. in der Schweiz ansässigen Gesellschaft nichtselbständig tätig. Zumindest bis zum Jahr 2004 lebte die Familie gemeinsam in einer Mietwohnung in Y. in der Schweiz, danach übersiedelte die Gattin des Bf. mit den drei Kindern nach Österreich. Dort bewohnen sie in der X-Straße in Z. ein im Jahr 2004 fertiggestelltes Eigenheim. Der Bf. war im Zeitraum 4. Februar 2005 bis zum 31. Mai 2009 Mieter einer Einzimmer-Personalwohnung im Kantonsspital X. in der Schweiz, seit 1. Juni 2009 ist er Mieter einer Eineinhalbzimmerwohnung in CH-X.Y..

AA. Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2011 und Einkommensteuervorauszahlung für 2014 und die Folgejahre

Mit den am 14. Jänner 2013 und am 16. Jänner 2013 erlassenen Bescheiden wurde gegenüber dem Bf. für die Jahre 2007 bis 2011 erstmals Einkommensteuer festgesetzt. Begründend wurde ausgeführt, der Bf. arbeite zwar unter der Woche in der Schweiz und wohne wochentags auch dort, der Familienwohnsitz liege aber in Österreich. Aufgrund der stärkeren persönlichen Beziehungen liege somit der Mittelpunkt der Lebensinteressen und damit auch die Ansässigkeit in Österreich. Gemäß Art. 15 iVm

Art. 23 des revidierten DBA Schweiz komme daher seit dem Jahr 2007 Österreich das Besteuerungsrecht zu. Die Schweizer Einkommensteuer sei anzurechnen.

Das zu besteuernende Einkommen der Jahre 2007 bis 2011 sei anhand der vorgelegten Lohnzettel ermittelt worden. Die sonstigen Werbungskosten seien mangels Nachweises vereinfachend mit den "Berufsauslagen" laut schweizerischen Steuerbescheiden geschätzt worden. Für 2011 seien sie mit CHF 17.500,00 schätzt worden und die in der Schweiz zu entrichtende Steuer mit CHF 14.000,00. Nach Erhalt des definitiven Schweizer Steuerbescheides sei dieser vorzulegen.

Gegen die obig angeführten Bescheide wurde am 3. Juni 2013 eine Beschwerde eingebracht, die gemäß § 260 Abs. 1 lit. b BAO als verspätet zurückgewiesen wurde.

Am 14. Oktober 2013 wurden die am 14. Jänner 2013 und am 16. Jänner 2013 erlassenen Bescheide gemäß § 299 BAO aufgehoben. In den mit selben Datum erlassenen neuen Sachbescheiden für die Jahre 2007 bis 2011 wurden die vom Arbeitgeber des Bf. für die Nichtinanspruchnahme eines Parkplatzes zweimal jährlich ausbezahlten Prämien in Höhe von CHF 840,00 pro Jahr bzw. CHF 70,00 pro Monat als laufender Bezug besteuert. Demgegenüber beehrte der Bf. für den Fall, dass die in der Schweiz erzielten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Österreich besteuert würden, die gegenständliche, mit dem Kürzel "öV" gekennzeichnete Prämie als sonstigen Bezug gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 zu behandeln. Das Finanzamt begründete seine abweichende Rechtsauffassung damit, dass diese Prämie monatlich gewährt werde.

Nicht berücksichtigt wurde auch das Begehren des Bf. auf Anerkennung eines Kaufkraftausgleiches als Werbungskosten (Verpflegungskosten, die sich aus dem Kaufkraftunterschied zwischen Österreich und der Schweiz ergeben). Begründend führte das Finanzamt aus, solche Kosten seien deshalb nicht zu berücksichtigen, weil der Bf. vom Schweizer Arbeitgeber ein entsprechendes kaufpreisangepasstes Gehalt beziehe. Ein kaufkraftbedingter Verpflegungsmehraufwand, der die Gewährung von Differenzwerbungskosten rechtfertigen würde, liege somit nicht vor.

Gegen die am 14. Oktober 2013 erlassenen Sachbescheide sowie gegen den mit selben Datum erlassenen Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2014 wurde fristgerecht Beschwerde erhoben. Beantragt wurde, die Einkünfte der Jahre 2007 bis 2011 und die Vorauszahlungen für 2014 mit jeweils 0,00 € festzusetzen. In eventu - also für den Fall der Aufrechterhaltung der Rechtsansicht, der Bf. habe den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Österreich - wurden folgende Anträge gestellt:

- Die vom Arbeitgeber in den Jahren 2007 bis 2011 für die Nichtinanspruchnahme eines Parkplatzes ausbezahlte Prämie "öV" in Höhe von CHF 840,00 pro Jahr möge als sonstiger Bezug gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 behandelt werden.
- Als Kaufpreisausgleich seien für 2007 Werbungskosten in Höhe von CHF 7.216,15 zu berücksichtigen, für 2008 Werbungskosten in Höhe von CHF 9.671,70, für

2009 Werbungskosten in Höhe von CHF 12.381,91, für 2010 Werbungskosten in Höhe von CHF 15.363,51 und für 2011 Werbungskosten in Höhe von CHF 20.062,22.

Im Falle der Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht wurde zudem die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat begehrt.

I. Ansässigkeit bzw. Mittelpunkt der Lebensinteressen

a) Berufliche Situation des Bf.

Der Bf. sei Schweizer Staatsbürger, habe seinen Militärdienst in der Schweiz abgelegt und sei seit 1. Jänner 1998 ohne Unterbrechung für die Fa. "X.. GmbH" mit Sitz in CH-X.Y. tätig. Die Entfernung zwischen dem Arbeitsort des Bf. und dem Wohnsitz der Gattin des Bf. sowie der gemeinsamen Kinder betrage rd. 140 km. Vom Schweizer Wohnsitz des Bf. sei der Firmensitz zu Fuß in 10 Minuten erreichbar. Der Bf. habe sich im beschwerdegegenständlichen Zeitraum 2007 bis 2011 durchschnittlich 195 Tage in der Schweiz und 141 Tage in Österreich aufgehalten. Die verbleibenden Tage entfielen entweder auf in Drittstaaten durchgeführte Geschäftsreisen (16 Tage) oder in Drittstaaten verbrachte Urlaube (13 Tage). Die Tätigkeit des Bf. erfordere Kreativität, Improvisationsvermögen und ein enges persönliches Netzwerk innerhalb und außerhalb des Unternehmens. Der Bf. sei in Zusammenarbeit mit verschiedenen Forschungsgruppen auf verschiedenen Patenten als Co-Inventor aufgeführt. Im Laufe der Jahre habe der Bf. auch die Diplomarbeiten zahlreicher Studenten aus verschiedenen Nationen betreut und er habe in der Schweiz regelmäßig Fortbildungen absolviert. Im Juni 2005 habe der Bf. an der A. Fachhochschule ein Nachdiplomstudium als "Wirtschaftsingenieur FH" abgeschlossen. Die starke Identifizierung des Bf. mit seiner Tätigkeit habe in der Vergangenheit zum Aufbau hoher Urlaubsguthaben geführt, die nur mittels Auszahlung dieser Guthaben gesenkt werden hätten können (beispielsweise seien im August 2009 55 Urlaubstage ausbezahlt worden).

Der für die berufliche Tätigkeit des Bf. erforderliche hohe Zeitaufwand habe zu dem vom Bf. und seiner Gattin gemeinsam gefassten Entschluss geführt, den Wohnsitz der Gattin und der gemeinsamen Kinder nach Österreich zu verlegen. Der Bf. habe seinen Schweizer Wohnsitz beibehalten und sich dadurch die Möglichkeit geschaffen, sich unbegrenzt seiner Arbeit widmen zu können. Gleichzeitig habe die Gattin des Bf. das Gefühl gehabt, den Bf. wieder mehr zu sehen als in der gemeinsamen Schweizer Wohnung, weil der Bf. nunmehr zumindest an den Wochenenden bei ihr und den Kindern gewesen sei. Aufgrund der Nähe des Schweizer Wohnortes zum Arbeitsplatz des Bf. sei dieser aber oft auch an den Wochenenden im Unternehmen gewesen.

b) Persönliche Beziehungen des Bf.

Die Mutter des Bf. sei in der Schweiz aufgewachsen und nach ihrer Heirat mit dem Vater des Bf. 1952 nach Österreich gezogen. In der Schweiz lebten mehrere Tanten und Onkeln des Bf. sowie 21 Cousins. In Österreich lebe nur ein Cousin des Bf.

Die Gattin des Bf. habe ihren Wohnsitz im Mai 1992 von Österreich in die Schweiz verlegt (nach CH-XX.). Auch nach der am xxx erfolgten Heirat und der Geburt der drei Kinder (B., geboren am xx; C., geboren am yy und D., geboren am zz) habe sich der Wohnsitz der Familie bis zum 31. März 2005 in Y. befunden. Zum Zeitpunkt des Umzugs der Gattin nach Österreich seien die gemeinsamen Kinder 4, 2 und 1 Jahr alt gewesen. Beweggrund für den Übersiedlungsentschluss sei der Umstand gewesen, dass mit einer Verringerung des hohen Arbeitspensums des Bf. nicht zu rechnen gewesen sei und dieser daher seinen Kindern nicht ausreichend Zeit widmen habe können. Ein engerer Kontakt der Kinder mit ihren Großeltern sei als bessere Alternative erachtet worden als die tägliche Nähe zu einem Vater, dessen Arbeitszeit kaum Überlappungen mit den Wachzeiten der Kinder gehabt habe. Der Bf. habe sich dadurch seinem Hauptinteresse, dem Beruf und dem Unterhalt der Familie widmen können, seine Gattin habe sich auf die Erziehung der Kinder konzentriert. Während seines Aufenthaltes in Österreich habe sich der Bf. fast ausschließlich um seine Kinder gekümmert, am gesellschaftlichen Leben in Österreich habe der Bf. kaum teilgenommen.

Mit dem Umzug der Gattin des Bf. und der gemeinsamen Kinder nach Österreich sei also lediglich beabsichtigt worden, den Kindern ein optimaleres Umfeld für ihre Entwicklung zu bieten als dies in der Schweiz aufgrund der besonderen beruflichen Situation des Bf. möglich gewesen wäre. Anzumerken sei ferner, dass weder der Bf. noch seine Gattin in Österreich Familienleistungen bezogen hätten, keine Wohnbauförderungsmittel in Anspruch genommen hätten und alle Familienmitglieder privat krankenversichert gewesen wären.

Auch befinde sich der private Freundeskreis des Bf. in der Schweiz aufgrund seiner dortigen fünfundzwanzigjährigen Ansässigkeit. Die familiären Kontakte habe der Bf. zwar überwiegend in Österreich, er pflege aber auch den Kontakt zu seiner in der Schweiz ansässigen Verwandtschaft mütterlicherseits.

c) Wirtschaftliche Beziehungen des Bf.

Der Bf., der "mit Leib und Seele" Techniker in der Firma seines Schweizer Arbeitgebers sei, erziele ausschließlich Einkünfte aus diesem Dienstverhältnis. Das von der Gattin des Bf. und seinen Kindern in Österreich bewohnte Eigenheim (Grundstücksadresse: ZZ) sei auf einer im Hälfteeigentum des Bf. stehenden Liegenschaft errichtet worden. Finanziert habe es der Bf. mit Eigenmitteln und mittels eines Bankdarlehens einer Schweizer Bank. Bei der Schweizer Wohnung in CH-X.Y.. handle es sich um eine Mietwohnung. Der Bf. verfüge ausschließlich über Kreditkarten eines in der Schweiz ansässigen Kreditinstitutes.

Ob hinsichtlich der vom Bf. in den Streitjahren erzielten nichtselbständigen Einkünfte Österreich ein Besteuerungsrecht zustehe, sei im Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (im Folgenden kurz: DBA Schweiz) geregelt. Da der Bf. in der Schweiz über eine ständige Wohnstätte (Art. 4 Abs. 2 lit. a 1. Satz DBA Schweiz) verfüge, den gewöhnlichen

Aufenthalt (Art. 4 Abs. 2 lit. b DBA Schweiz) im gesamten Zeitraum zweifelsfrei in der Schweiz gehabt habe und außerdem Schweizer Staatsbürger sei (Art. 4 Abs. 2 lit. c 1. Satz DBA Schweiz), stehe Österreich ein Besteuerungsrecht nur unter der Voraussetzung zu, dass der Bf. im gegenständlichen Zeitraum seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen (Art. 4 Abs. 2 lit. a 2. Satz DBA Schweiz) eindeutig und zweifelsfrei in Österreich gehabt habe.

Der BFH habe in seinem Urteil vom 31.10.90 I R 24/89, BStBl II 1991, 562, unter Bezugnahme auf Vogel (Art. 4 Rz 74) hinsichtlich des DBA Großbritannien die Auffassung vertreten, dass die persönlichen Beziehungen die gesamte private Lebensführung einer natürlichen Person umfassten. Dazu gehörten familiäre (einschließlich eines dauerhaft gemeinsamen Wohnsitzes mit einer Lebensgefährtin), gesellschaftliche, politische und kulturelle Bindungen (vgl. Schauburg, Internationales Steuerrecht, Rz 16.198). Unter diesen Merkmalen möge in der Regel der familiären Bindung die herausragende Bedeutung zukommen, eine feste Rangfolge bestehe aber nicht. Vielmehr sei im Einzelfall zu entscheiden, welches Merkmal für die Person die vorrangige Bindungswirkung habe (vgl. Wassermeyer/Lang/Schuch, Doppelbesteuerung, MA Art. 4, Rz 68).

Ebenso könne die Ausübung eines Berufes, wenn dieser für den Steuerpflichtigen nicht nur von wirtschaftlicher Bedeutung sei, zu den persönlichen Beziehungen zählen. Eine persönliche Beziehung werde insbesondere dann zu bejahen sein, wenn der Steuerpflichtige seinen Beruf mit Leidenschaft ausübe und "für seine Arbeit lebe". Fraglich sei, welche objektiven Kriterien für eine besonders leidenschaftliche Berufsausübung, die über eine bloß wirtschaftliche Funktion für den Steuerpflichtigen hinausgehe, sprächen. Als Indizien dafür könnten beispielsweise die Höhe der geleisteten (unbezahlten) Überstunden sowie der Ausbildungsgrad dienen (vgl. Stürzlinger, Der Mittelpunkt der Lebensinteressen als Tie-Breaker nach Art. 4 Abs. 2 OECD-MA, Seite 167 unter Hinweis auf VwGH vom 25.2.1970, 1001/69).

Für die wirtschaftlichen Beziehungen eines Steuerpflichtigen würden in erster Linie seine Einnahmequellen von Bedeutung sein. Im Allgemeinen werde dies folglich die Ausübung des Berufes....umfassen (vgl. Stürzlinger, a.a.O., Seite 168).

Die persönlichen und die wirtschaftlichen Beziehungen stünden gleichberechtigt nebeneinander. Aus dem Wortlaut des Abkommens ergebe sich kein Hinweis darauf, dass den persönlichen oder den wirtschaftlichen Beziehungen gegenüber dem jeweiligen anderen Kriterium der Vorrang zukommen solle (vgl. Stürzlinger, a.a.O., Seite 169).

Beständen die engeren persönlichen Beziehungen einer Person zu dem einen und die engeren wirtschaftlichen Beziehungen zu dem anderen Vertragsstaat, so könnten keine von ihnen einen rechtlichen oder logischen Vorrang beanspruchen (anderer Ansicht, VwGH 22.3.1991, 90/13/0073). Vielmehr sei dann der Mittelpunkt der Lebensinteressen durch eine zusammenfassende Wertung sowohl der persönlichen als auch der wirtschaftlichen Beziehungen zu ermitteln. Er setze nicht voraus, dass nebeneinander sowohl die engeren persönlichen als auch die engeren wirtschaftlichen Beziehungen

(kumulativ) zu einem einzigen Vertragsstaat bestünden. Aus tatsächlichen Gründen könne im Einzelfall der Mittelpunkt der Lebensinteressen nur bzw. vorwiegend aus den persönlichen oder aus den wirtschaftlichen Beziehungen bestehen. Entscheidend sei, welcher Vertragsstaat für die Person der bedeutungsvollere sei (vgl. Wassermeyer/Lang/Schuch, Doppelbesteuerung, MA Art. 4, Rz 70).

Im Beschwerdefall lägen die wirtschaftlichen Beziehungen des Bf. eindeutig und zweifelsfrei in der Schweiz, da der Bf. dort sein gesamtes Einkommen erziele. Der Bf. sei zwar Hälfteigentümer einer in Österreich gelegenen, bebauten Liegenschaft; diese verursache aber lediglich Kosten und werfe keine (messbaren) monetären Erträge ab.

Eine Feststellung, zu welchem der beiden Länder die überwiegenden persönlichen Beziehungen bestünden bzw. bestanden hätten, sei im Beschwerdefall kaum möglich, umso mehr, als die wirtschaftlichen Beziehungen des Bf. gleichzeitig auch auf seine persönlichen Beziehungen "ausstrahlten". Wie erwähnt, sei der Bf. seit 1. Jänner 1988 bei demselben Dienstgeber beschäftigt und habe sich während dieses Zeitraumes außergewöhnlich intensiv in "seinem" Unternehmen engagiert. Der Bf. habe an zahlreichen Forschungsprojekten mitgearbeitet und regelmäßig Diplomanden betreut. Bis zur Einführung des Zeiterfassungssystems mit 1. Jänner 2010 seien Überstunden nicht erfasst worden, sondern nur eine Wochenarbeitszeit von 40 Stunden und 50 Minuten verrechnet worden. 2007 habe der Bf. an 25 arbeitsfreien Tagen gearbeitet, 2008 an 50 arbeitsfreien Tagen, welche nicht gesondert entlohnt worden seien (siehe dazu die gelb markierten Tage in den Aufzeichnungen). Auch in seiner Freizeit habe sich der Bf. für Projekte seines Arbeitgebers engagiert (vgl. Ve...). Für das außergewöhnliche berufliche Engagement des Bf. spreche auch die Anschaffung eines "C.." von der Fa. E. um 4.899,97 € zwecks Durchführung verschiedener Experimente.

Zweifelsfrei sei die Tatsache, dass die Gattin des Bf. und die gemeinsamen Kinder in Österreich leben würden, ein Indiz für starke persönliche Beziehungen zu Österreich. Dieser Umstand lasse aber nicht automatisch den Schluss zu, dass deswegen die überwiegenden persönlichen Beziehungen zu Österreich bestünden. Zu berücksichtigen sei auch, dass der Bf. im März 2005 bereits 16 Jahre zunächst alleine und in der Folge gemeinsam mit seiner Familie in der Schweiz gelebt habe, dass er während dieser Zeit in der Schweiz einen Freundes- und Bekanntenkreis aufgebaut habe und dass seine sozialen Beziehungen zu Österreich ausschließlich zu seiner dort lebenden (engen) Familie bestünden. Zu berücksichtigen sei zudem, dass in der Schweiz zahlreiche Verwandte des Bf. lebten (Tanten und Cousins), zu denen er Kontakt habe. So finde einmal jährlich im Oktober in der Schweiz ein großes Cousinen-Treffen statt. Mit Ausnahme der engen Familie sei der Kontakt zur Schweizer Verwandtschaft deutlich größer als zur österreichischen Verwandtschaft. Zu beachten sei auch, dass der Bf. aufgrund seiner langjährigen praktischen Erfahrung und seiner Ausbildung zum HTL-Ingenieur sowie zum Wirtschaftsingenieur ohne Schwierigkeiten eine neue Arbeitsstelle in Österreich oder im grenznahen Bereich gefunden hätte, wenn er dies gewollt hätte. Dass er sich trotz Wegzugs seiner Gattin und der Kinder aus der Schweiz keine

neue Arbeitsstelle gesucht habe, liege neben der intensiven (emotionalen) Beziehung des Bf. zu seinem Schweizer Arbeitgeber daran, dass er der Schweiz zumindest die gleiche Bedeutung einräume wie Österreich, obwohl in Österreich seine Gattin und seine Kinder lebten. Eine andere Sichtweise ergäbe sich, wenn der Bf. zunächst mit seiner Familie in Österreich gelebt hätte und in der Folge in die Schweiz verzogen wäre - in diesem Fall wäre die Annahme stärkerer persönlicher Beziehungen zu Österreich gerechtfertigt. Die Abgabenverwaltung vertrete in EAS 1841 die Rechtsansicht, dass eine Ansässigkeitsverlegung bei Beibehaltung des bisherigen Wohnsitzes nur dann vorläge, wenn die Entsendung länger als 5 Jahre dauere und alle haushaltszugehörigen Kinder mit übersiedeln würden, unabhängig davon, ob diese minderjährig oder volljährig wären.

Gesamthaft werde somit die Auffassung vertreten, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bf. zumindest nicht eindeutig in der Schweiz oder in Österreich liege. Wirtschaftliche Beziehungen bestünden ausschließlich zur Schweiz, persönliche Beziehungen bestünden im gleichen Ausmaß zur Schweiz und zu Österreich. Laut dem DBA Schweiz stünde daher der Schweiz ein Besteuerungsrecht zu, weil der Bf. seinen gewöhnlichen Aufenthalt in der Schweiz habe und der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen nicht eindeutig identifizierbar sei.

II. Werbungskosten

a) Prämie "öV"

Der Arbeitgeber des Bf. zahle jedem seiner Arbeitnehmer für die Nichtinanspruchnahme des Firmenparkplatzes eine Prämie "öV". Dadurch solle ein Anreiz für die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel geschaffen werden. Die Höhe der Prämie richte sich danach, für wie viele Monate des jeweiligen Jahres auf einen Firmenparkplatz verzichtet werde. Ausbezahlt werde diese Prämie nicht monatlich, sondern halbjährlich oder jährlich.

Die Prämie sei entgegen der Rechtsmeinung des Finanzamtes deshalb ein sonstiger Bezug iSd § 67 Abs. 1 EStG 1988, weil sie nicht monatlich gewährt werde, sondern ihre Höhe davon abhängig sei, wie viele Monate kein Firmenparkplatz verwendet werde.

b) Kaufpreisausgleich

Als Werbungskosten zu berücksichtigen seien zudem Verpflegungskosten, die sich aus dem Kaufpreisunterschied zwischen dem Inland (Österreich) und der Schweiz ergäben (siehe dazu VwGH 11.8.1993, 91/13/0150; Taucher, Kaufkraftunterschiede bei Auslandsreisen, in SWK 10/2011, S. 473). Die Ermittlung dieser Mehrkosten sei erfolgt, indem die vom Bundesministerium für europäische und internationale Angelegenheiten im Verordnungswege auf Grund des § 21b Abs. 2 und Abs. 3 des Gehaltsgesetzes veröffentlichten durchschnittlichen Hundertsätze des jeweiligen Kalenderjahres zunächst um 50% gekürzt worden seien. In diesem Kürzungsbetrag seien die tatsächlich angesetzten Kosten für die Wohnung und den PKW im Schätzungswege ermittelt worden, da diese Werbungskosten in der Berechnung in der tatsächlichen Höhe (Miete, Wohnung) bzw. in der vom Gesetz zugelassenen Höhe (maximal in Höhe des Pendlerpauschales) berücksichtigt worden seien.

In der Folge seien die gekürzten Hundertsätze mit dem jeweiligen Jahresbruttogehalt multipliziert, danach mit 365 dividiert und sodann mit den tatsächlichen Aufenthaltstagen in der Schweiz multipliziert worden (siehe dazu die der Beschwerde beigelegte Berechnung). Die von der Judikatur vertretene Rechtsansicht, wonach der Kaufpreisunterschied als Differenz zwischen dem inländischen Reisespesensatz und dem ausländischen Reisespesensatz berücksichtigt werden könne, sei nicht sachgerecht (vgl. UFS 16.6.2005, RV/0541-I/03). Der inländische Reisekostensatz sei bereits 1994 mit ATS 360,00 (derzeit EURO 26,16, vgl. BGBl. 483/1993) festgesetzt worden. Der Reisespesensatz für die Schweiz sei mit BGBl. 483/1993 mit ATS 507,00 (derzeit EURO 36,85) festgesetzt worden. Es könne sein, dass die damals festgesetzten Reisespesensätze den tatsächlichen Kaufpreisunterschied zwischen Österreich und der Schweiz ausgedrückt hätten; heute gelte dies mit Sicherheit nicht mehr, da sich der Kaufpreisunterschied seit damals alleine währungsbedingt um mehr als 30% erhöht habe.

1994 habe das Umrechnungsverhältnis zwischen EURO und CHF 0,6 betragen, 2011 habe es ca. 0,8 betragen. Unabhängig davon hätten sich die Lebenserhaltungskosten in den beiden Ländern in den letzten 18 Jahren unterschiedlich entwickelt, sodass davon auszugehen sei, dass die vom Bundesministerium für europäische und internationale Angelegenheiten veröffentlichten Hundertsätze den tatsächlichen Unterschied real darstellen würden. Denn es sei davon auszugehen, dass der Staat als Arbeitgeber seinen Auslandsbeamten keine verdeckten Gehaltsbestandteile gewähre (vgl. § 3 Abs. 1 Z 8 EStG 1988).

Mit Beschwerdevereentscheidung vom 21. Jänner 2014 wurde die Beschwerde mit folgender Begründung abgewiesen:

I. Ansässigkeit bzw. Mittelpunkt der Lebensinteressen

Gemäß Art. 4 Z 2 lit. a DBA Schweiz gelte eine Person als in dem Vertragsstaat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfüge. Verfüge sie in beiden Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte, gelte sie als in dem Vertragsstaat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen habe (Mittelpunkt der Lebensinteressen).

"Ständige Wohnstätte" sei ein rein abkommensrechtlicher Terminus, der dazu diene, bei mehrfacher Ansässigkeit vorrangig dem einen oder anderen Vertragsstaat die Wahrnehmung seines Besteuerungsrechts zu belassen. Der Begriff der "ständigen Wohnstätte" decke sich weitgehend mit dem Begriff "Wohnsitz" iSd § 26 Abs. 1 BAO (siehe dazu Stoll, BAO-Kommentar, 344f).

Als ständige Wohnstätte nach dem DBA Schweiz würden alle zum Wohnen geeigneten Räumlichkeiten angesehen. Der Begriff "Verfügen" sei im Sinne von Innehaben zu verstehen (siehe dazu UFS 5.7.2011, RV/0362-F/07). Innehaben bedeute, über eine Wohnung tatsächlich oder rechtlich verfügen zu können, sie also jederzeit für den eigenen Wohnbedarf benützen zu können. Als Rechtsgründe für die Innehabung kämen Eigentum, Miete, Untermiete, Wohnungsrecht, aber auch familienrechtliche Ansprüche (z.B. des

Ehegatten) in Betracht. Eine bestimmte rechtsgeschäftliche Form sei nicht erforderlich. Zu beachten sei, dass im Abgabenrecht nicht (nur) auf die rechtliche, sondern auch auf die tatsächliche Verfügungsmöglichkeit abzustellen sei, da ertragssteuerrechtliche Tatbestände in der Regel der sog. wirtschaftlichen Anknüpfung folgten, und sich somit nicht auf formalrechtliche Anknüpfungen beschränkten (vgl. VwGH 17.9.1992, 91/16/0138). Die vom DBA Schweiz geforderte Ständigkeit der Wohnstätte beziehe sich auf das "zur Verfügung stehen" (siehe dazu Wassermeyer in Wassermeyer/Lang/Schuch, Doppelbesteuerung, Art. 4 MA Rz 55). Im hier analog anzuwendenden § 26 BAO sei geregelt, dass der Wohnsitzbegriff (also auch der Wohnstättenbegriff) nicht die ununterbrochene tatsächliche Benützung der Wohnung erfordere. Ob die Wohnung auch tatsächlich benutzt werde, sei nicht entscheidend; wesentlich sei einzig, ob bestimmte Umstände dafür sprächen, dass sie ständig benutzt werden könne (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 335). Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genüge für die Begründung eines Wohnsitzes bzw. für das Vorhandensein einer ständigen Wohnstätte, wenn die Wohnung beispielsweise anlässlich von Inlandsbesuchen benutzt werde. Eine polizeiliche Meldung sei für die Begründung eines Wohnsitzes bzw. für das Vorhandensein einer ständigen Wohnstätte nicht erforderlich. Eine berufliche Tätigkeit im Ausland und häufige Auslandsreisen würden einen Wohnsitz bzw. eine ständige Wohnstätte im Inland nicht ausschließen (vgl. VwGH 3.7.2003, 99/15/0104; VwGH 24.01.1996, 95/13/0150; VwGH 26.11.1991, 91/14/0041; VwGH 21.05.1990, 89/15/0115).

Im streitgegenständlichen Zeitraum bis gegenwärtig habe der Bf. über eine Wohnstätte in Form einer Mietwohnung in der Schweiz sowie über eine Wohnstätte in Form eines Einfamilienhauses in Österreich verfügt. Unter der Woche halte sich der Bf. in der Schweiz auf, die meist um den Montag verlängerten Wochenende verbringe er bei seiner Gattin und seinen Kindern in Österreich. Der Bf. nutze also beide Wohnstätten regelmäßig. Der Bf. sei somit in beiden Vertragsstaaten ansässig (gewesen), weshalb in weiterer Folge auf seine engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen abzustellen sei, um eine Ansässigkeit iSd DBA Schweiz und ein damit verbundenes Besteuerungsrecht des einen oder des anderen Vertragsstaates bestimmen zu können.

Der Verwaltungsgerichtshof sei in seiner früheren Rechtsprechung davon ausgegangen, dass für die Bestimmung der wirtschaftlichen Beziehungen insbesondere die Höhe der Einkünfte in den Vertragsstaaten ausschlaggebend sei (VwGH 26.7.2000, 95/14/0145). In jüngerer Zeit vertrete das Höchstgericht die Auffassung, dass wirtschaftliche Beziehungen vor allem von örtlich gebundenen Tätigkeiten und von Vermögensgegenständen in Form von Einnahmequellen ausgingen (VwGH 25.7.2013, 2011/15/0193).

Bei gegenläufigen Beziehungen (beispielsweise engere persönliche Beziehungen zu dem einen Staat sowie engere wirtschaftliche Beziehungen zu dem anderen Staat) entscheide das Überwiegen. Dies erfordere eine zusammenfassende Wertung, es zähle das Gesamtbild der Lebensverhältnisse (z.B. VwGH 22.03.1991, 90/13/0073; Beiser, ÖStZ 1989, 241ff). Im Zweifel komme aber den persönlichen Beziehungen - und dort wiederum

der Gestaltung des Familienlebens - der Vorrang zu (vgl. VwGH 26.7.2000, 95/14/0145; VwGH 19.03.2002, 98/14/0026; 25.7.2013, VwGH 2011/15/0193).

Der Bf. sei seit 1988 für denselben Schweizer Arbeitgeber tätig und erziele ausschließlich Einkünfte aus diesem Dienstverhältnis. Auf einem Schweizer Bankkonto habe sich laut Schweizer Steuerveranlagung 2010 ein - in Anbetracht des durchschnittlichen Jahresgehaltes des Bf. von weit über CHF 100.000,00 - eher geringes Vermögen von CHF 20.426,00 befunden. Der Wert des im Hälfteeigentum des Bf. stehenden Eigenheim im Inland sei im Schweizer Steuerbescheid 2006 mit CHF 530.000,00 beziffert worden. Daraus würden zwar keine Einnahmen erzielt, es wäre jedoch denkunmöglich, allein deswegen dem Grundvermögen im Inland die Qualität einer wirtschaftlichen Beziehung abzusprechen. Denn zum einen habe das inländische Grundvermögen durchaus (positiven) Einfluss auf die wirtschaftlichen Verhältnisse des Bf., da es ihm im Falle eines Verkaufes ein beträchtliches Geldvermögen verschaffen würde; zum anderen bestünde bei Fremdvermietung des Hauses die Möglichkeit einer Einnahmenerzielung.

Dem Beschwerdevorbringen, wonach der Bf. ausschließlich in der Schweiz ein Bankkonto unterhalte und nur Schweizer Kreditkarten besitze, sei entgegengehalten, dass die nicht berufstätige Gattin des Bf. in Österreich ein Bankkonto unterhalte, welches vom Bf. als Alleinverdiener bedient werde. Es sei naheliegend, dass von diesem Bankkonto auch Haushaltsaufwendungen für jene Wochenenden getätigt würden, an welchen sich der Bf. bei seiner Familie in Österreich aufhalte. Auch wäre die Annahme, dass der Bf. keine Verfügungsberechtigung über das österreichische Bankkonto seiner Gattin habe, lebensfremd. Es bestehe daher eine direkte sowie indirekte Verbindung des Bf. zu dem österreichischen Bankkonto seiner Gattin.

Werde davon ausgegangen, dass sich wirtschaftliche Beziehungen nur auf örtlich gebundene Tätigkeiten und Vermögensgegenstände in Form von Einnahmequellen stützten, wäre ein Überwiegen der wirtschaftlichen Beziehungen zur Schweiz anzunehmen. Aufgrund des beträchtlichen Grundvermögens in Österreich könne jedoch eine wirtschaftliche Beziehung des Bf. zu Österreich nicht verneint werden, weshalb diese jedenfalls mit jener zur Schweiz gleichzustellen sei.

Bezüglich der persönlichen Beziehungen des Bf. sei auszuführen, dass der Bf. zwar aufgrund der schweizerischen Staatsangehörigkeit seiner Mutter ebenfalls die Schweizer Staatsbürgerschaft besitze, jedoch in F. in Österreich geboren und aufgewachsen sei. Den Wehrdienst habe er als Schweizer Staatsbürger naturgemäß in der Schweiz absolviert. Im Alter von 22 Jahren sei der Bf. berufsbedingt in die Schweiz gezogen, 1992 sei ihm seine ebenfalls aus Österreich stammende spätere Gattin gefolgt. Seit 20. Dezember 1993 sei der Bf. Hälfteeigentümer der Liegenschaft ZZ., die andere Hälfte habe bis 2006 im Eigentum des Vaters des Bf. gestanden. Am xxxx habe in F. in Österreich die standesamtliche Trauung des Bf. und seiner Gattin stattgefunden. Der Bf. und seine Gattin hätten aber auch nach der Geburt ihrer drei Kinder weiterhin in der Schweiz gewohnt. 2004 sei die Gattin des Bf. mit den gemeinsamen Kindern zurück nach Österreich gezogen, wo diese seit 8. November 2004 im neu errichteten Einfamilienhaus in der

Z.Z... gemeldet seien. Der Bf. sei in der Schweiz geblieben und am 1. April 2005 von Y. nach X. in die räumliche Nähe seiner Arbeitgeberin gezogen. Mit Schenkungsvertrag vom 6. November 2006 habe der Vater des Bf. seinen Hälfteanteil an der Liegenschaft Z.Z... dem Bf. übertragen. Dieser wiederum habe zeitgleich einen Hälfteanteil an vorgenannter Liegenschaft seiner Gattin geschenkt. Die in diesem Schenkungsvertrag angegebene Wohnadresse habe zum Zeitpunkt der Vertragsunterzeichnung im Jahr 2006 sowohl für den Bf. als auch für seine Gattin auf ZZ..., gelautet.

Im zentralen Melderegister sei der Bf. von Geburt an (yyyy) bis zum 18.08.2008 in der GG (Hauptwohnsitz) gemeldet gewesen. Am 18. August 2008 sei die Ummeldung seines Hauptwohnsitzes in Österreich auf die Adresse ZZ.. erfolgt. Am 17. September 2012 sei insofern eine Änderung im Melderegister erfolgt, als nunmehr die ZZ. als Nebenwohnsitz und nicht mehr als Hauptwohnsitz ausgewiesen werde.

Nun hätten zwar Eintragungen im Melderegister lediglich Indizcharakter. Dass der Bf. seinen Wohnsitz in Österreich trotz seines Umzugs in die Schweiz im Jahr 1988 nie abgemeldet habe, lasse allerdings Rückschlüsse auf eine persönliche Verbundenheit zu seiner Ursprungsgemeinde F. zu. Ebenso lasse die Schenkung des Hälfteanteiles am Grundstück ZZ..., durch den Vater des Bf. und die dortige Errichtung eines Eigenheimes den Schluss zu, dass der Bf. und seine Gattin von Anfang an eine Rückkehr nach Österreich planten.

Zudem habe der Bf. angegeben, seine Gattin sei mit den gemeinsamen Kindern deshalb nach Österreich gezogen, weil für die Kinder ein engerer Kontakt zu den Großeltern besser sei als die Nähe zu einem Vater, der wenig Zeit für seine Kinder habe. Dies sei als Indiz zu werten, dass die in Österreich lebenden Eltern und/oder Schwiegereltern des Bf. eine wesentliche Rolle für den Bf. und seine Gattin spielten, wodurch sich eine deutliche Verlagerung der Gewichtigkeit der Verwandtschaftskontakte nach Österreich abzeichne. Hätte zu den zahlreichen Verwandten in der Schweiz eine ebenso starke Bindung wie zu den Großeltern in Österreich bestanden, dürfe davon ausgegangen werden, dass die Gattin des Bf. in der Schweiz geblieben wäre, da für die Kinder dort dann ein ebenso starkes Netzwerk bestanden hätte, wie nun in Österreich durch die räumliche Nähe zu den Großeltern bestünde. Auch wenn der Bf. zahlenmäßig mehr Verwandte in der Schweiz als in Österreich habe, die stärkeren familiären und persönlichen Beziehungen habe er zu Österreich. In diesem Zusammenhang sei zu erwähnen, dass der Bf. 2011 die Diplomarbeit seines Neffen an der HTL H. betreut habe. Somit beschränkten sich seine sozialen Kontakte in Österreich nicht nur, wie in der Beschwerde vorgebracht, auf den engsten Familienkreis.

Das Vorbringen, der Umzug seiner Gattin nach Österreich sei nur deshalb erfolgt, um den gemeinsamen Kindern ein optimaleres Umfeld für ihre Entwicklung bieten zu können als es in der Schweiz aufgrund der besonderen beruflichen Situation des Bf. möglich wäre, werde als reine Schutzbehauptung gewertet. Denn durch das in den Vordergrund gestellte Kindeswohl solle die tiefe persönliche Verbundenheit des Bf. und seiner Gattin zu ihrem Ursprungsland Österreich und ihr von Anfang an bestehender Wunsch nach

einer Rückkehr nach Österreich verdeckt werden, mit dem Ziel der Vermeidung einer Versteuerung des Einkommens des Bf. in Österreich. Als glaubhaft werde erachtet, dass der Bf. seine Kinder in den Streitjahren wochentags aufgrund seiner Arbeitszeiten selten im wachen Zustand gesehen habe, zumal Kleinkinder üblicherweise früh zu Bett gingen. Nicht nachvollziehbar sei jedoch, weshalb sich der Bf. an den Wochenenden intensiver um seine Kinder kümmern habe können, seit diese nicht mehr in der Schweiz, sondern in Österreich lebten. Dieses Vorbringen stehe zudem in Widerspruch dazu, dass der Bf. nachweislich im Jahr 2007 an 25 arbeitsfreien Tagen und im Jahr 2008 an 50 arbeitsfreien Tagen freiwillig an seinem 140 km vom Wohnort in F. entfernten Arbeitsort gearbeitet habe. Der jeweilige Wohnort der Kinder habe somit auf das (freiwillig absolvierte) Arbeitspensum des Bf. (an Wochenenden und sonstigen arbeitsfreien Tagen) offensichtlich keinen Einfluss gehabt.

Als nicht glaubhaft werde auch das Vorbringen des Bf. gewertet, seine gesellschaftlichen und sozialen Interessen sowie seine Aktivitäten würden sich ausschließlich auf die Schweiz beziehen, da dort der größte Teil seiner Verwandtschaft und sein gesamter privater Freundeskreis leben würden. In Anbetracht des großen beruflichen Engagement des Bf. und seines hohen Arbeitspensums sowie dem Umstand, dass er die Wochenenden bei seiner Familie in Österreich verbringe, sei nicht nachvollziehbar, wie Zeit für soziale Interessen und Aktivitäten in der Schweiz erübrigt werden könne.

Internetrecherchen des Finanzamtes hätten überdies ergeben, dass der Bf. die in den Streitjahren in Österreich verbrachte Zeit nicht nur seinem Familienleben gewidmet habe. So sei er bereits im Jahr 2006 Ersatzspieler für den X.Verein Badminton gewesen. Weiters sei er Mitglied im "Ski Club F." und habe regelmäßig an Veranstaltungen dieses Vereins teilgenommen. Beispielsweise sei er für den "Ski Club F." im März 2008 beim 11. Ortsvereinturnier Schießen" in F. angetreten, am 14. März 2009 sowie am 12. März 2011 habe er an der Ra 2009 bzw. 2011 in X/Y teilgenommen, und am 13. Februar 2010 sei er Teilnehmer des rn. in ca gewesen.

Der Bf. habe nicht vorgebracht, dass seine Familie ihn an den Wochenenden in der Schweiz besucht habe. In Anbetracht dessen, dass er nach dem Wegzug seiner Familie aus der Schweiz in eine Einzimmerwohnung und später in eine Eineinhalbzimmerwohnung am Schweizer Arbeitsort umgezogen sei, wäre ein solcher Besuch auch faktisch nicht möglich gewesen. Das Familienleben des Bf. habe somit ausschließlich in Österreich stattgefunden. Es möge sein, dass der Bf. Kontakt zu seiner Schweizer Verwandtschaft pflege und auch einen Arbeitskollegenkreis in der Schweiz habe; allerdings sei wegen des Aufenthalts seiner Gattin, seiner Kinder, seiner Eltern und seiner Geschwister in Österreich sowie der regelmäßigen Teilnahme am Vereinsleben des "Ski Club F." von einem eindeutigen Überwiegen der persönlichen Beziehungen zu Österreich auszugehen.

Dass der Bf. und seine Gattin keine Ansprüche auf Familienleistungen und Wohnbauförderungsmittel in Österreich geltend gemacht hätten, sei für die Bestimmung der Ansässigkeit nicht relevant. Ein Bezug von Wohnbauförderungsdarlehen wäre auch aufgrund der Höhe des Einkommens des Bf. nicht möglich gewesen

und überdies deshalb, weil der Bf. sein Einkommen im relevanten Zeitraum ausschließlich in der Schweiz versteuert habe. Mittlerweile beziehe der Bf. auch die Familienbeihilfenausgleichszulage.

Dass der Bf. - wie aus der vorliegenden Versicherungsbestätigung der J. vom 24. Jänner 2008 zu ersehen sei - gemeinsam mit seiner Familie in Österreich privat krankenversichert sei, sei ebenfalls als Indiz dafür zu werten, dass keine Rückkehr der Gattin und der Kinder in die Schweiz geplant gewesen wäre. Vielmehr sei der Familienwohnsitz 2004 endgültig in Österreich begründet worden.

Dem Vorbringen des Bf. bezüglich seiner starken Identifizierung mit seinem Beruf und seiner Arbeitsstätte und der dadurch bestehenden engen emotionalen Verbundenheit, die über eine wirtschaftliche Beziehung hinausgehe und eine persönliche Bindung begründen könne, werde Folgendes entgegengehalten: Unbestritten sei, dass der Bf. seine Tätigkeit gerne ausübe und viel Zeit in die Arbeit investiere. Allerdings sei den vorgelegten Zeittabellen auch zu entnehmen, dass der Bf. bis auf wenige Ausnahmen die Urlaubstage und jedes Wochenende mit seiner Familie verbracht habe und dass er diese Wochenenden regelmäßig um den Montag verlängert habe. Diese zeige den hohen Stellenwert, den die Familie für den Bf. habe. Die Annahme, dass die berufliche Tätigkeit für den Bf. einen ebenso hohen oder sogar höheren Stellenwert als seine Familie habe, und dass einzig wegen der Verbundenheit zu Beruf und Arbeitgeber von einer persönlichen Beziehung des Bf. zur Schweiz auszugehen sei, sei daher geradezu denkunmöglich. Vielmehr sei davon auszugehen, dass letztlich der finanzielle Aspekt dafür ausschlaggebend gewesen sei, dass der Bf. seinen Arbeitgeber nicht gewechselt habe. Der Bf. habe seit 1988 beim selben Schweizer Unternehmen gearbeitet, habe sich also zu einer gewissen Stellung und der damit verbundenen höheren Gehaltsklasse hochgearbeitet. Aufgrund der allgemein bekannten Diskrepanz zwischen österreichischen und schweizerischen Gehältern wäre es dem Bf. aller Wahrscheinlichkeit nach nicht gelungen, bei einem Wechsel zu einem österreichischen Unternehmen sein Gehaltsniveau zu halten. Bei einem Arbeitgeberwechsel innerhalb der Schweiz in ein grenznahes Unternehmen hätte der Bf. hinsichtlich seiner Position im Unternehmen wieder "bei null anfangen" verbunden mit anfänglichen Gehaltseinbußen. Da die Gattin des Bf. nicht berufstätig sei und der Bf. daher die finanziellen Verpflichtungen allein zu tragen habe (beispielsweise die Unterhaltspflicht für die drei minderjährigen Kinder, die Kosten für die Haushaltsführung und das Eigenheim der Familie in F., die Kosten für die Mietwohnung in der Schweiz, die Kosten für den auf die Gattin des Bf. angemeldeten PKW, etc.), sei der Bf. gezwungen, seine monatlichen Einnahmen zwecks Erhalt seines derzeitigen Lebensstandards zumindest konstant zu halten.

Die starke Identifizierung des Bf. mit seinem Beruf und die Verbundenheit mit seiner Arbeitgeberin ändere somit nichts am Umstand, dass die persönlichen Beziehungen zu Österreich deutlich überwiegen würden. Das dargestellte Gesamtbild der Lebensverhältnisse des Bf. spreche eindeutig für eine Ansässigkeit iSd DBA Schweiz in

Österreich. Das Besteuerungsrecht für den streitgegenständlichen Zeitraum stehe daher Österreich zu.

II. Werbungskosten

a) Prämie "öV"

Sonstige Bezüge iSd § 67 EStG 1988 würden vorliegen, wenn der Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber Zahlungen erhalte, die sich sowohl durch den Rechtstitel als auch durch die tatsächliche Auszahlung deutlich von den laufenden Bezügen unterscheiden würden (VwGH 25.10.1994, 90/14/0184; VwGH 30.4.2003, 97/13/0148). Sonstige Bezüge würden aufgrund desselben Dienstverhältnisses wie der laufende Lohn gezahlt, allerdings neben dem bzw. zusätzlich zum laufenden Lohn. Ihnen hafte daher das Merkmal der Außerordentlichkeit an. Weitere Merkmale für sonstige Bezüge seien zudem, dass diese Bezüge nicht für den üblichen Lohnzahlungszeitraum bezahlt würden.

Sonstige Bezüge seien durch vertragliche Festsetzung und tatsächliche Auszahlung deutlich von den laufenden Bezügen zu unterscheiden. Eine vertraglich zugesicherte Prämie, die in Teilbeträgen gezahlt werde, werde dadurch nicht zum laufenden Arbeitslohn (VwGH 3.5.1957, 1073/55).

Im Beschwerdefall sei dem Bf. für jeden Monat, für den er keinen Parkplatz auf dem Firmengelände in Anspruch genommen habe, eine Prämie "öV" (öffentlicher Verkehr) zugestanden, die allerdings nur zweimal jährlich ausbezahlt worden sei. Es handle sich somit um einen laufenden Bezugsbestandteil, die durch die Auszahlungsmodalität nicht zum steuerprivilegierten sonstigen Bezug werde.

b) Kaufpreisausgleich

Mehraufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung wie für die Wohnung am Beschäftigungsort und die Kosten für die Familienheimfahrten seien nur dann als Werbungskosten absetzbar, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt sei. Die doppelte Haushaltsführung sei dann als beruflich veranlasst anzusehen, wenn die Gründung des zweiten Hausstandes einen objektiven Zusammenhang mit der Berufstätigkeit des jeweiligen Abgabepflichtigen aufweise. Eine berufliche Veranlassung liege nicht vor, wenn der Arbeitnehmer seine Familienwohnung aus privaten Gründen vom bisherigen Wohnort, der auch der Beschäftigungsort sei, weg verlege und am Beschäftigungsort einen zweiten Hausstand führe (VwGH 28.3.2000, 96/14/0177; UFS 2.5.2011, RV/0975-G/09). Eine Berücksichtigung des Mehraufwandes komme hier nur dann in Betracht, wenn dieser ausschließlich durch berufliche Umstände und nicht bloß durch private oder durch ein Zusammenwirken beruflicher und privater Umstände verursacht werde (VwGH 14.9.1993, 92/15/0054).

Im Beschwerdefall sei schon fraglich, ob überhaupt Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten zustünden (Wegzug vom Arbeitsort wegen Errichtung eines Eigenheimes, daher private Veranlassung, kein Fall der

Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort). Verpflegungsmehraufwendungen in Form eines Kaufkraftausgleiches stünden aber jedenfalls nicht zu. Denn selbst bei beruflich bedingtem Doppelwohnsitz im Ausland könnten dann keine Verpflegungsmehraufwendungen geltend gemacht werden, wenn nicht der inländische Arbeitgeber den Lohn weiterbezahle, sondern vom ausländischen Arbeitgeber ein entsprechendes kaufpreisangepasstes Gehalt bezogen werde. Mangels Vorliegens eines kaufkraftbedingten Verpflegungsmehraufwandes im Beschwerdefall sei daher die Gewährung von Differenzwerbungskosten bzw. eine Kaufkraftzulage in Anlehnung an das GehaltsG nicht gerechtfertigt (USF 29.6.2007, RV/0163-F/06).

III. Vorauszahlungen für 2014 und die Folgejahre

Unter Pkt. I. sei festgestellt worden, dass das Besteuerungsrecht an den in der Schweiz erzielten Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit Österreich zukomme. Gemäß § 45 Abs. 1 EStG 1988 bleibe daher der angefochtene Einkommensteuervorauszahlungsbescheid aufrecht.

Mit dem fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wurde auf das Beschwerdevorbringen verwiesen und den Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung wie folgt entgegengetreten:

1) Wirtschaftliche Beziehungen des Bf. zur Schweiz bzw. zu Österreich

Die Rechtsansicht des VwGH in seinem Erkenntnis vom 25.7.2013, 2011/15/0193, wonach wirtschaftliche Beziehungen vor allem von örtlich gebundenen Tätigkeiten und von Vermögensgegenständen in Form von Einnahmequellen ausgehen würden, werde auch von Wassermeyer vertreten. Dieser führe Folgendes aus: *"Die wirtschaftlichen Interessen werden vornehmlich durch örtlich fixierte Einkunftsquellen oder Vermögensgegenstände gekennzeichnet. Als Einkunftsquellen kommen insoweit alle in Betracht unabhängig davon, ob die Einkünfte steuerpflichtig oder steuerfrei sind. Ob eine Einkunftsquelle als solche angesehen werden kann, ist keine Frage eines Rechtsanspruches auf bestimmte Einnahmen, sondern eine Frage der wirtschaftlichen Erwartung."...* *"Die Gewichtung der wirtschaftlichen Beziehungen ist keine Frage der Höhe der möglicherweise jährlich schwankenden Einkünfte. Es kommt jeweils auf das persönliche Interesse des Steuerpflichtigen an. Die Schwierigkeit besteht allerdings in der Frage, nach welchen Kriterien das Interesse des Steuerpflichtigen zu ermitteln ist. Die einzige Möglichkeit, zu sachgerechten Ergebnissen zu kommen, besteht darin, auf den persönlichen Einsatz des Steuerpflichtigen abzustellen, den dieser aufbringt, um die jeweiligen Einkünfte zu erzielen. Von diesem Ausgangspunkt her gesehen ist es nur konsequent, unter dem Gesichtspunkt der wirtschaftlichen Beziehungen dem Staat den Vorrang zu geben, in dem der Steuerpflichtige vorrangig seine Arbeitskraft entwickelt (Wassermeyer in Flick/Wassermeyer/Kempermann, DBA Deutschland Schweiz, Art 4 Rz 42 und Rz 43)."*

Auch Stürzlinger vertrete unter Verweis auf Lang/Schuch die Ansicht, dass für die wirtschaftlichen Beziehungen eines Steuerpflichtigen in erster Linie seine Einnahmequellen von Bedeutung seien (Stürzlinger, Die Ansässigkeit im Recht der

Doppelbesteuerungsabkommen, S. 168). Ein Einfamilienhaus, welches den ganzjährigen Wohnbedürfnissen der Gattin und der Kinder sowie den Wohnbedürfnissen des Bf. an den Wochenenden diene, könne keine wirtschaftlichen Beziehungen zum Belegenheitsstaat - im Beschwerdefall Österreich - begründen. Eine derartige Wohnstätte könne allerdings die persönlichen und emotionalen Beziehungen zu diesem Staat verstärken (UFS 17.5.2011, RV/0181-L/07).

Irrelevant für die wirtschaftlichen Beziehungen des Bf. zu einem Vertragsstaat sei auch die Feststellung des Finanzamtes, dass der Bf. faktisch über das Girokonto seiner Gattin verfügen könne. Wie der UFS in seiner Entscheidung vom 17.5.2011, RV/0181-L/07, zum Ausdruck gebracht habe, stelle die Verfügungsberechtigung über ein Girokonto keinen bedeutsamen wirtschaftlichen Bezugspunkt zu einem Land dar.

Somit begründe weder das den persönlichen Wohnbedürfnissen dienende Einfamilienhaus noch das Girokonto der Gattin wirtschaftliche Beziehungen zu einem Vertragsstaat. Im Beschwerdefall gelte letzteres umso mehr, als der Bf. selbst über mehrere Konten in der Schweiz verfüge und daher jederzeit selbst in der Lage sei, sich auch in Österreich die erforderlichen Barmittel zu besorgen.

Der Bf. habe daher aus folgenden Gründen ausschließlich zur Schweiz wirtschaftliche Beziehungen:

- Der Bf. arbeite seit Jahrzehnten mit einem ungewöhnlich hohen persönlichen und zeitlichen Einsatz für denselben Schweizer Dienstgeber. Die berufliche Tätigkeit diene dem Bf. nicht nur zur Erzielung von Einkünften, sein Beruf sei für ihn auch eine mit Besessenheit ausgeübte Berufung, in den er zum Teil auch eigene finanzielle Ressourcen investiere. Der Bf. verfüge in der Schweiz zudem über ein Girokonto mit einem Guthaben von rund CHF 20.000,00 sowie über weitere wesentliche, ertragsbringende Vermögensgegenstände. Dazu zählten ein Pensionskassenkonto, mit einem Guthaben zum 01. Jänner 2013 von CHF 469.849,95, wovon ein Teilbetrag in Höhe von CHF 142.154,30 auf die gesetzliche berufliche Vorsorge in der Schweiz entfalle (Obligatorium) und der restliche Betrag auf das Überobligatorium. Mit dem Pensionskassenguthaben sei auch ein Versicherungsschutz verbunden (beispielsweise stünde im Falle der Invalidität eine jährliche Invalidenrente von rd. CHF 80.000,00 zu).
- Der Bf. verfüge bei der Z.-Bank über zwei weitere Konten (3. Säule), mit einem Guthaben von aktuell rd. CHF 130.000,00.
- Der Bf. verfüge auch über mehrere Bankkarten (Kredit- und Bankomatkarten) von in der Schweiz ansässigen Bankinstituten.

2) Persönliche Beziehungen des Bf. zur Schweiz bzw. zu Österreich

- Nicht nur die Mutter des Bf., auch sein Vater sei Schweizer Staatsbürger.
- Dass keine Abmeldung des Bf. in Österreich erfolgt sei, sei eine Nachlässigkeit des Bf. und lasse keinen Rückschluss auf eine persönliche Verbundenheit zu seinem Geburtsort zu. Der Bf. sei in Österreich nie einer Erwerbstätigkeit nachgegangen, er habe sogar in den Ferien in der Schweiz gearbeitet. Eine persönliche Verbundenheit des Bf. zur

Ortsgemeinde F. werde aber nicht bestritten, da der Bf. dort aufgewachsen sei und dort auch die Eltern des Bf. gelebt hätten.

- Es sei "verwegen", aus dem Umstand der Schenkung eines Hälfteanteils eines Grundstückes in F. seitens des Vaters des Bf. im Jahr 1993 den Schluss zu ziehen, ein Umzug von der Schweiz nach Österreich sei "von langer Hand geplant gewesen".
- Es treffe zu, dass der Bf. kurzzeitig Mitglied des Badminton Clubs in K. gewesen sei. Der Bf. sei von seinem Schwager gebeten worden, dem Club beizutreten, da bekannt gewesen sei, dass der Bf. in der Schweiz seit 16 Jahren aktiv eine Badmintongruppe mit 70 Spielern betreue und dort auch selbst regelmäßig spiele. Der Schweizer Badmintongruppe stünden wöchentlich 5 Plätze zur Verfügung. Der Bf. sei deshalb nur sehr kurz Mitglied beim K Verein gewesen, weil ihm in Österreich die Zeit fehle, am Training und an den Wettkämpfen teilzunehmen. Für den Bf. sei nicht in Frage gekommen, freitagabends aus der Schweiz anzureisen und gleich anschließend zum Badmintontraining zu fahren. Beim Ski Club F. sei der Bf. deswegen Mitglied, weil auch seine Kinder dort Mitglieder seien und im Skikader mitfahren würden. Die Teilnahme des Bf. an den Skirennen sollte als Vorbild und Ansporn für seine Kinder dienen. Am Vereinsleben selbst habe der Bf. nur sehr bedingt teilnehmen können, weil er nur an den Wochenenden in F. gewesen sei.
- Der Antrag auf Familienbeihilfenausgleichszulage sei erstmalig 2013 nach Erlassung der beschwerdegegenständlichen Einkommensteuerbescheide gestellt worden. Dieser Schritt sei erforderlich gewesen, weil die Ansprüche für 2008 ansonsten verjährt wären.
- Der Wechsel von der Schweizer Krankenversicherung zur J. sei deshalb erfolgt, weil erstere keine klare Auskunft über die Versicherungssituation der Gattin des Bf. und seiner Kinder machen habe können. Die J. habe dem Bf. rasch ein transparentes und kostengünstiges Angebot vorgelegt.
- Entgegen den Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung wäre ein Arbeitsplatzwechsel für den Bf. nicht mit finanziellen Problemen verbunden gewesen. Der Bf. verfüge nicht nur über hohe Ersparnisse; bei einem Wechsel der Arbeitsstelle nach Österreich oder in den grenznahen Raum wären auch die Kosten für die Haushaltsführung in der Schweiz weggefallen. Zudem sei das im Eigentum des Bf. und seiner Gattin stehende Einfamilienhaus schuldenfrei. Der Bf. hätte daher seine laufenden Kosten ohne Probleme auch mit einem wesentlich geringeren Jahresbruttoeinkommen finanzieren können. Finanzielle Aspekte hätten somit, entgegen der Annahme des Finanzamtes, bei der Wahl des Arbeitsortes des Bf. keine Rolle gespielt. Der Bf. habe seine Arbeitsstelle ausschließlich wegen seiner Begeisterung für seine Tätigkeit und der Sinnhaftigkeit seiner Arbeit nicht aufgegeben. Durch die Produkte des Unternehmens seines Schweizer Arbeitgebers würden jährlich 100.000 Menschenleben gerettet. Der Bf. sei maßgeblich an der Produktentwicklung beteiligt gewesen. Ohne das vom Bf. mitentwickelte Bg wäre die moderne Sat heute undenkbar. Der Bf. sei in den letzten 15 Jahren bei der Entwicklung mehrerer in den USA patentierten Erfindungen wesentlich beteiligt gewesen. Außerhalb seiner beruflichen Tätigkeit habe sich der Bf. insbesondere

bei der Badmintongruppe des Unternehmens engagiert. Diese Gruppe betreue er bis heute. Überdies habe er sich bei der Entwicklung eines "A.B.." engagiert.

Es treffe zu, dass dem Bf. aufgrund seines starken beruflichen Engagements wenig Zeit für soziale Kontakte bleibe. Die Schlussfolgerung, dass keine sonstigen sozialen Kontakte mehr möglich seien, sei aber unrichtig. Der Bf. verbringe wesentlich mehr Zeit mit Arbeitskollegen als mit anderen Personen. Daraus seien in der Schweiz und weltweit viele langjährige Beziehungen entstanden. Der Bf. treffe sich mit Studienkollegen aus seinem Nachdiplomstudium, das er 2005 nebenberuflich in der Schweiz abgeschlossen habe. In Österreich sei der Bf. ein einziges Mal vor rd. 15 Jahren auf einem Klassentreffen gewesen, an Jahrgängertreffen habe er noch nie teilgenommen. Aus der in Österreich verbrachten Zeit habe der Bf. noch Kontakt zu 2 Jugendfreunden. Einer dieser Freunde sei mittlerweile in Deutschland ansässig und der andere in Wien.

Bei Wassermeyer (Wassermeyer in Flick/Wassermeyer/Kempermann, DBA Deutschland Schweiz, Art 4 Rz 45) finde sich das folgende beschwerderelevante Beispiel zu Art. 4 DBA Deutschland/Schweiz: *"Der Steuerpflichtige A wohnt mit seiner Familie in Schaffhausen. Er geht einer nicht selbständigen Arbeit in Stuttgart nach, wo er sich zu diesem Zweck eine Zweitwohnung hält. Am Wochenende befindet sich A in Schaffhausen."*

In Fällen dieser Art ist darauf abzustellen, ob die wirtschaftlichen Beziehungen zu dem einen Vertragsstaat vollwertig sind. Dies ist letztlich eine Frage, ob sie die Arbeitskraft des Steuerpflichtigen in vollem Umfang beanspruchen. Ist dies der Fall, so stehen sich die persönlichen und die wirtschaftlichen Beziehungen gleichwertig mit der Folge gegenüber, dass nach Art. 4 Abs. 2 lit. b die Ansässigkeit nach dem gewöhnlichen Aufenthalt zu entscheiden ist. Erfordern die wirtschaftlichen Beziehungen dagegen nicht die volle Arbeitskraft des Steuerpflichtigen, so wird in der Regel der Schwerpunkt der persönlichen Interessen den Ausschlag geben, es sei denn, dass auch die persönlichen Interessen gespalten sind."

3) Zusammenfassende Wertung der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse

Wie bereits in der Beschwerde dargelegt worden sei, bestünden wirtschaftliche Beziehungen des Bf. ausschließlich zur Schweiz. Der Bf. verfüge in Österreich über kein eigenes Bankkonto, kein Telefon und über kein in seinem Eigentum stehendes Fahrzeug. Das in seinem Hälfteeigentum stehende, den Wohnbedürfnissen der Familie dienende Einfamilienhaus stelle jedenfalls keinen wirtschaftlichen Bezugspunkt zu einem Land dar.

Weitaus diffiziler sei die Beurteilung der persönlichen Beziehungen des Bf. zur Schweiz bzw. zu Österreich. Unbestritten habe der Bf. zur Kernfamilie in Österreich (Gattin, Kinder und Geschwister) eine starke persönliche Beziehung, zumal er sich dort durchschnittlich 2 bis 3 Tage in der Woche aufhalte. Die Zeit in Österreich werde beinahe ausschließlich mit der Familie verbracht, persönliche Freundschaften zu in Österreich ansässigen Personen gebe es kaum. Gleichzeitig habe der Bf. aber auch zur Schweiz eine intensive persönliche Beziehung, da sein Beruf gleichzeitig sein Hobby sei und sein Interesse an seinem Beruf weit über das normale Ausmaß hinausgehe.

Die Freunde des Bf. würden sich ebenfalls weitaus überwiegend in der Schweiz aufhalten, auch ein Großteil seiner Verwandten (Onkel, Tanten, Cousins) sei in der Schweiz ansässig. Soweit es die geringe Freizeit des Bf. zulasse, engagierte er sich sehr intensiv in der Badmintongruppe der Firma seines Arbeitgebers und bei anderen Projekten seines Arbeitgebers (beispielsweise E-Kart). Der Bf. beaufsichtige zudem seit Jahren die finanzielle Abrechnung der Squash-Gruppe der Firma seines Arbeitgebers, die sich wöchentlich einmal treffe. Die persönliche Beziehung zur Schweiz beruhe auch im Umstand, dass sich der Bf. seit mehr als 25 Jahren in der Schweiz aufhalte und dass er sowie seine verstorbenen Eltern Staatsbürger der Schweiz (gewesen) seien.

Ohne die starke Beziehung des Bf. zu seiner in Österreich ansässigen Familie schmälern zu wollen, sei für ihn die Beziehung zur Schweiz bedeutungsvoller als jene zu Österreich. In der Schweiz habe der Bf. seinen Arbeitsplatz. Das Interesse des Bf. für seine Arbeit gehe weit über das normale Ausmaß hinaus und die Tatsache, dass er mit dem Verdienst aus dieser Tätigkeit seinen Lebensunterhalt verdiene, sei für ihn lediglich eine angenehme Nebenerscheinung, die er bei jedem anderen Arbeitsplatz auch hätte. Der Bf. könnte mit seiner Ausbildung und Berufserfahrung in Österreich oder im benachbarten Schweizer Grenzgebiet jederzeit eine Arbeitsstelle finden, die seinen Finanzbedarf decke. Der Bf. nehme nur deshalb den Unterhalt für zwei Wohnsitze sowie die Trennung von seiner Familie für den größten Teil der Woche auf sich, weil er ein besonders starkes Interesse an seinem Beruf habe und ihm an diesem Arbeitsplatz die Infrastruktur für die Durchführung seiner Forschungen und Entwicklungen zur Verfügung gestellt werde.

Die Ansicht, wonach aufgrund der ausschließlichen wirtschaftlichen Beziehungen des Bf. zur Schweiz und seiner ebenfalls sehr starken persönlichen Beziehungen zu diesem Staat eine Zuordnung des Mittelpunktes der Lebensinteressen des Bf. zu einem der beiden Vertragsstaaten des DBA Schweiz nicht möglich sei, werde aufrecht erhalten. Die Ansässigkeit des Bf. iSd Art. 4 DBA Schweiz sei daher im Beschwerdefall aufgrund des gewöhnlichen Aufenthaltes oder der Staatsbürgerschaft zu bestimmen

Am 23. September 2015 übermittelte das Finanzamt dem BFG ein mit 18. September 2015 datiertes Schreiben des BMF über das Ergebnis eines von der Eidgenössischen Steuerverwaltung zur Klärung der Ansässigkeit gemäß Art. 25 Abs. 2 DBA Schweiz eingeleiteten Verständigungsverfahrens. In diesem Schreiben wird die Ansicht vertreten, dass der Bf. für die Jahre 2007 bis 2011 als in Österreich ansässig gilt.

Im Verständigungsprotokoll wurde aber auch festgehalten, dass die Umsetzung der getroffenen Verständigungsvereinbarung auf schweizerischer Seite - entsprechend der Schweizer Verwaltungspraxis - unter dem Vorbehalt steht, dass der Bf. der Vereinbarung zustimmt. Eine solche Zustimmung ist nicht erfolgt.

BB. Einkommensteuer für das Jahr 2012

Mit Bescheid vom 15. Oktober 2015 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2012 mit 25.282,00 € festgesetzt. Begründend wurde ausgeführt, nachdem das Verständigungsverfahren mit der Eidgenössischen Steuerverwaltung ergeben habe, dass

der Bf. in Österreich ansässig sei, seien die Einkünfte als in Österreich steuerpflichtig zu erfassen. Hinsichtlich der Nichtberücksichtigung der in Form eines Kaufkraftausgleiches geltend gemachten Verpflegungsmehraufwendungen in Höhe von 4.001,68 € werde auf die Ausführungen in der Beschwerdeverentscheidung betreffend Einkommensteuer 2007 bis 2011 verwiesen.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Beschwerde wurde beantragt, die im Streitjahr erzielten Einkünfte aufgrund der Ansässigkeit des Bf. in der Schweiz nicht in Österreich zu besteuern. Für den Fall, dass diesem Antrag nicht Folge gegeben wird, wurde die Berücksichtigung der geltend gemachten Werbungskosten für die höheren Lebenshaltungskosten in der Schweiz begehrt. Hinsichtlich der Begründung wird auf die Ausführungen in der Bescheidbeschwerde und im Vorlageantrag betreffend die Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2011 verwiesen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 23. November 2015 wurde die Beschwerde abgewiesen. Hinsichtlich der Frage, ob Österreich das Besteuerungsrecht betreffend der vom Bf. im Streitjahr erzielten Einkünfte zukommt, wurde begründend auf das gemäß Art. 25 DBA Schweiz geführte, mittlerweile abgeschlossene Verständigungsverfahren verwiesen. Im Verständigungsprotokoll vom 10. Juli 2015 sei zwischen der österreichischen und der schweizerischen Steuerverwaltung vereinbart worden, dass der Bf. für die Jahre 2007 bis 2011 als nach Art. 4 des DBA in Österreich ansässig gelte. Nichts anderes könne auch für 2012 gelten, zumal auch keine neuen Argumente vorgebracht worden seien.

Bezüglich der Abweisung des Eventualantrages auf Anerkennung eines Verpflegungsmehraufwandes wurde begründend ausgeführt, ein solcher könne nicht berücksichtigt werden, wenn der ausländische Arbeitgeber den Lohn gemäß dem (höheren) ausländischen Niveau und zudem in der Auslandswährung (CHF) bezahle. Denn insoweit liege kein kaufkraftbedingter Verpflegungsmehraufwand vor, der die Gewährung von Differenzwerbungskosten rechtfertigen würde.

Mit dem fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wurde auf das Beschwerdevorbringen verwiesen und eine mündliche Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat beantragt.

CC. Mündliche Senatsverhandlung

In der mündlichen Verhandlung am 7. Dezember 2016 verwies der steuerlichen Vertreter des Bf. auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25.11.2015, 2011/13/0091. In diesem Erkenntnis habe das Höchstgericht zwar auch die Ansicht vertreten, die stärkste persönliche Beziehung bestünde im Regelfall zu dem Ort, an dem jemand regelmäßig mit seiner Familie lebe. Allerdings setze diese Annahme aus der Sicht des Verwaltungsgerichtshofes nicht nur die Führung eines gemeinsamen Haushalts voraus, sondern auch das Fehlen ausschlaggebender und stärkerer Bindungen zu einem anderen Ort, etwa aus beruflichen oder gesellschaftlichen Gründen. Das zitierte Erkenntnis sei im Beschwerdefall deshalb maßgebend, weil - wie bereits mehrfach erwähnt - der Bf.

beruflich sehr engagiert sei, der Beruf sei also für ihn ein sehr wichtiger Bestandteil seines Lebens sei.

In der Folge erläuterte der Bf. ausführlich seine Forschungs- und Entwicklungstätigkeit, im Rahmen derer er auch Zugang zum obersten, in den USA ansässigen Firmenmanagement habe. Weiters gab der Bw. auf Befragung als Grund für die Verlegung des Familienwohnsitzes nach Österreich an, dies sei primär der Wunsch seiner Ehefrau gewesen. Anders als er selbst, habe seine Gattin, eine gebürtige Q., keine Verwandtschaft in der Schweiz. Auch sei es ihm schwer gefallen, die Wochenenden, wie mit seiner Ehefrau vereinbart, ausschließlich seiner Familie zu widmen. Zumindest anfänglich habe der Umzug in die Schweiz bewirkt, dass er sich verlängerte Wochenenden für seine Familie freigehalten habe. In den letzten drei Jahren habe er allerdings wieder vermehrt arbeitsfreie Zeiten für ein neues Forschungsprojekt verwendet und er habe auch keine verlängerten Wochenenden mehr in Anspruch genommen.

Nach dem Umzug seiner Ehefrau und der Kinder nach Österreich habe er zunächst weiter in der bisherigen, lediglich 54 m² großen Familienwohnung in der Schweiz gewohnt. Nach dem Abriss dieser Wohnung sei er zuerst in eine Einzimmerwohnung gezogen und in der Folge in eine Wohnung mit eineinhalb Zimmern.

Das Einfamilienhaus in Österreich sei bis zum heutigen Tag nicht gänzlich fertig gestellt. Es sei aber möglich, in dem Haus zu wohnen.

An Vermögen habe er in der Schweiz neben dem Guthaben auf seinem Girokonto derzeit umgerechnet CHF 740.000,00 (3-Säulen Pensionsvorsorge). Es sei in der Schweiz nicht üblich, hohe Summen auf Girokonten zu belassen, da der Zinssatz momentan sogar negativ sei. Zwischenzeitlich habe er nicht sehr erfolgreich in Aktien investiert. In Österreich habe er neben dem Hälfteanteil an dem von seiner Gattin und den Kindern bewohnten Einfamilienhaus lediglich einen Bausparvertrag sowie gemeinsam mit seinen sieben Geschwistern einen Anteil an einem in G. gelegenen Grundstück. Auf diesem Grundstück befinde sich ein sehr einfach ausgestattetes Haus, welches bei Bedarf von den Eigentümern benutzt werde. Auf der Liegenschaft würden Schafe gehalten.

Krankenversichert sei der Bf. deshalb in Österreich, weil zwei Schweizer Krankenversicherungen zum Versicherungsschutz seiner Familie keine klaren Auskünfte geben hätten können. Gerade Kleinkinder benötigten jedoch ständig ärztliche Untersuchungen. Die J. habe ihm diesbezüglich sofort kompetent Auskunft gegeben. 75% der Krankenversicherungskosten würden von seinem Arbeitgeber bezahlt.

In Österreich sei er nur wegen seiner Kinder beim Schi- und beim Fahrradverein, da er die Freizeit mit seinen Kindern sinnvoll verbringen wolle. Die Mitgliedschaft beim Badmintonklub in K. in Österreich sei deshalb aufgegeben worden, weil seine Kinder am Training am Freitag nicht teilnehmen hätten können, denn Kindertraining sei jeweils dienstags. In der Regel trete er einem Verein nur dann bei, wenn er Zeit für ein Engagement bei diesem Verein erübrigen könne. So habe er die Badmintongruppe in der Schweiz nicht nur mit aufgebaut, er organisiere auch die jährlichen Turniere und die

Platzvergabe. In der Vergangenheit sei er auch Mitglied beim Schweizer Alpenverein gewesen. Da er an den Wanderungen mangels Zeit nicht mehr teilnehmen habe können, habe er die Mitgliedschaft beendet.

In der Schweiz verfüge er über keinen PKW, sondern lediglich über ein kleines Motorrad, das er für Fahrten im Schweizer Wohnort verwende. Für Fahrten zur Familie nach Österreich verwende er öffentliche Verkehrsmittel. Als sich der Familienwohntort noch in der Schweiz befunden habe, hätte die Familie über einen in der Schweiz angemeldeten PKW verfügt.

Auf Befragung, ob sich der Bf. als Österreicher sehe, der in der Schweiz arbeite, oder als Schweizer, der auch in Österreich wohne, gab der Bf. an, letzteres sei zutreffend. Eine nochmalige Verlegung des Familienwohnsitzes aus Österreich in die Schweiz sei aber nicht geplant. Auch lebten sechs seiner sieben Geschwister in Q.

Die engste Beziehung habe er zu seiner Frau und seinen Kindern, für die er auch verantwortlich sei. Er sei aber auch bemüht, zu seinen in der Schweiz ansässigen Verwandten mütterlicherseits den Kontakt aufrechtzuerhalten, weshalb einmal jährlich ein Cousins/Cousinentreffen stattfinde.

Hinsichtlich des vom Schweizer Eidgenössischen Finanzdepartement eingeleiteten Verständigungsverfahrens teilte der Bf. mit, dass dieses von einem Mittelpunkt der Lebensinteressen in der Schweiz überzeugt gewesen sei. Österreich habe letztendlich einen anderen Standpunkt vertreten und sich durchgesetzt. Die Schweiz habe nur zugestimmt, um ein Jahre dauerndes, kostenintensives Verfahren zu vermeiden.

Der Vertreter des Finanzamtes legte dar, bei einer Person, die nur die Arbeitstage am Schweizer Wohnort verbringe, die Wochenenden jedoch gemeinsam mit seiner Familie am Familienwohnsitz in Österreich, werde in ständiger Rechtsprechung von einem Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich ausgegangen. An das Ergebnis des Verständigungsverfahrens sei das BFG zwar nicht gebunden, es stelle aber ein Indiz für ein Besteuerungsrecht Österreichs dar. Hinsichtlich des kaufkraftbedingten Verpflegungsmehraufwands werde auf die im Erkenntnis des VwGH vom 20. Februar 2008, 2005/15/0135, vertretene Rechtsansicht verwiesen. Die vom Arbeitgeber bezahlte streitgegenständliche Prämie "öV" stelle jeweils auf den Monat ab und sei daher ein laufender Bezug. Der Antrag auf Abweisung des Beschwerdebegehrens werde somit aufrecht erhalten.

Auch der steuerliche Vertreter des Bf. hielt das Beschwerdebegehren aufrecht. Bezüglich des kaufkraftbedingten Verpflegungsmehraufwands wurde auf das Erkenntnis des VwGH vom 11. August 1993, 91/13/0150, sowie auf die Judikatur des unabhängigen Finanzsenates, beispielsweise auf UFS 16.06.2005, RV/0541-I/03, UFS 31.03.2005, RV/1069-L/04, UFS 13.01.2012, RV/0013-F/10 und UFS 17.04.2012, RV/0329-K/11, verwiesen.

B. Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

Im Beschwerdefall ist strittig, ob Österreich in den Streitjahren ein Besteuerungsrecht für die vom Bf. in der Schweiz erzielten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zukommt. Sollte dies zu bejahen sein, ist in weiterer Folge zu prüfen, ob im Rahmen der doppelten Haushaltsführung auch ein kaufkraftbedingter Verpflegungsmehraufwand für die Aufenthaltstage des Bf. in der Schweiz als Werbungskosten zu berücksichtigen ist. Weiters ist zu beurteilen, ob eine vom Arbeitgeber für die Nichtbenutzung eines Firmenparkplatzes gewährte Zahlung als Bezug iSd § 67 Abs. 1 EStG 1988 zu bewerten ist.

Nach der Aktenlage ist von folgendem Sachverhalt auszugehen: Der Bf., der ebenso wie seine zwischenzeitlich verstorbene Mutter, eine gebürtige Schweizerin, die Schweizer Staatsbürgerschaft besitzt, ist gemeinsam mit seinen sieben Geschwistern in F. in Österreich geboren und aufgewachsen. Sechs seiner Geschwister leben noch immer in Q. Am 1. Jänner 1988, im Alter von 22 Jahren, erfolgte ein Umzug in die Schweiz, weil der Bf. bei einer in X./K.A. in der Schweiz ansässigen Gesellschaft eine nichtselbständige Tätigkeit aufnahm. In den Streitjahren war der Bf. Entwicklungsingenieur (Kadermitglied) bei dieser Gesellschaft. Die sehr zahlreiche Familie der Mutter des Bf. (Geschwister der Mutter und deren Nachkommen) lebt in der Schweiz.

Die nunmehrige Ehefrau des Bf., eine gebürtige Q., ist 1992 in die Schweiz umgezogen, die Heirat erfolgte am xxxx in F. in Österreich. Das Ehepaar hat drei gemeinsame Kinder, B. (geb. xx), C. (geb. yy) und D. (geb. zzzz). Nach Angaben des Bf. ist die Ehefrau des Bf. mit den drei Kindern am 31. März 2005 in das seit 1998 sukzessive errichtete Eigenheim in der X-Straße gezogen; laut Zentralem Melderegister erfolgte der Bezug des Hauses allerdings bereits mit 08. November 2004. Der Bf. bewohnte zunächst weiterhin die bisherige, lediglich 54 m² große Familienwohnung in der Schweiz. Am 04. Februar 2005 zog der Bf. in eine Einzimmer-Personalwohnung, seit 1. Juni 2009 ist er Mieter einer in Gehdistanz zu seinem Arbeitsplatz gelegenen Eineinhalbzimmerwohnung. In dieser Wohnung hält sich der Bf. wochentags auf, die meist um den Montag verlängerten Wochenenden verbringt der Bf. bei seiner Familie im ca. 140 km von seinem Arbeitsort entfernten F..

In Österreich ist der Bf. Mitglied des Schivereins F. und des örtlichen Fahrradvereins, zeitweise war er überdies auch Mitglied und Ersatzspieler des Sportvereins K., Sektion Badminton. In der Schweiz hat er mit Arbeitskollegen eine Badmintongruppe bei seinem Arbeitgeber gegründet, mittlerweile umfasst diese Gruppe ca. 80 Personen. Der Bf. koordiniert die Platzmiete, versendet wöchentlich Einladungen und organisiert einmal jährlich ein Badmintonturnier, zu dem sämtliche Mitarbeiter des Unternehmens eingeladen sind. Überdies hat der Bf. in seiner Freizeit mit Arbeitskollegen einen Benzin bo in einen Elektro bo umgebaut und diesen mit hoch leistungsfähigen A123 Zellen ausgestattet. Dieses Gefährt wurde am Kongress Schweizer Rmb 2012 im Verkehrshaus S. ausgestellt.

Der Bf. besitzt ein in der Schweiz angemeldetes Motorrad, in Österreich ist kein Fahrzeug auf ihn zugelassen. Auf die Ehefrau des Bf. ist in Österreich ein Fahrzeug (v) sowie mit Wechselkennzeichen ein C... zugelassen.

An Vermögenswerten besitzt der Bf. in Österreich einen Bausparvertrag und er hat Eigentumsanteile an folgenden Liegenschaften:

- vom 19. Mai 2011 (Einantwortungsbeschluss nach dem Ableben der Mutter des Bf.) bis zum 19. Mai 2014: 21/216 Anteile an den unbebauten Liegenschaften EZ sss und EZ ss jeweils GB ssss; seit dem 20. Mai 2014 (Einantwortungsbeschluss nach dem Ableben des Vaters des Bf.) ein 1/8 Anteil an den genannten Liegenschaften
- Hälfteanteil an einem bebauten, 698 m² großen Grundstück, welches im Schweizer Steuerbescheid mit CHF 530.000,00 bewertet wurde (die andere Hälfte befindet sich aufgrund einer Schenkung des Bf. im Eigentum der Ehefrau des Bf.)

In der Schweiz verfügt der Bf. über ein Girokonto mit einem Guthaben von rund CHF 20.000,00. Zudem läuft auch die gesamte Altersvorsorge über Schweizer Konten. So existiert ein Pensionskassenkonto mit einem Guthaben zum 1. Jänner 2013 von CHF 469.849,95, wovon ein Teilbetrag in Höhe von CHF 142.154,30 auf die gesetzliche berufliche Vorsorge in der Schweiz entfällt (Obligatorium) und der restliche Betrag auf das Überobligatorium. Weiter verfügt der Bf. bei der Z.-Bank über zwei weitere Konten (3. Säule) mit einem Guthaben von aktuell rd. CHF 270.000,00. Allerdings verfügt die nicht berufstätige Ehefrau des Bf. über ein Konto in Österreich, das ausschließlich vom Bf. als Alleinverdiener bedient wird.

Verbindlichkeiten hat der Bf. weder in der Schweiz noch in Österreich. Krankenversichert ist der Bf. und seine Familie in Österreich bei der J. (die monatliche Prämie betrug in den Streitjahren 620,79 €).

I. Ansässigkeit bzw. Mittelpunkt der Lebensinteressen

Maßgeblich sind gegenständlich die folgenden Normen:

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

Gemäß § 26 Abs. 1 BAO hat eine natürliche Person dort einen Wohnsitz, wo sie eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass sie die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Gemäß Art. 3 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 idgF sind natürliche Personen aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz haben. Gemäß Abs. 2 dieser Norm 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 (Art. 3 Abs. 2 DBG).

Gemäß Art. 6 Abs. 1 DBG ist die Steuerpflicht bei persönlicher Zugehörigkeit unbeschränkt.

Gemäß Art. 1 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (DBA-Schweiz) gilt dieses Abkommen für Personen, die in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässig sind.

Gemäß Art. 4 Abs. 1 DBA-Schweiz bedeutet im Sinne dieses Abkommens der Ausdruck "eine in einem Vertragsstaat ansässige Person" eine Person, die nach dem in diesem Staat geltenden Recht dort unbeschränkt steuerpflichtig ist.

Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt gemäß Art. 4 Abs. 2 lit. a die Person 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).

Kann nicht bestimmt werden, in welchem Vertragsstaat die Person den Mittelpunkt der Lebensinteressen hat, oder verfügt sie in keinem der Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie gemäß Art. 4 Abs. 2 lit. b als in dem Vertragsstaat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat.

Hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Vertragsstaaten oder in keinem der Vertragsstaaten, so gilt sie gemäß Art. 4 Abs. 2 lit. c als in dem Vertragsstaat ansässig, dessen Staatsangehörigkeit sie besitzt.

Gemäß Art. 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, 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.

Bezieht eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und dürfen diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen in dem anderen Vertragsstaat besteuert werden, so nimmt gemäß Art. 23 Abs. 1 DBA-Schweiz der erstgenannte Staat, vorbehaltlich der nachfolgenden Absätze, diese Einkünfte oder dieses Vermögen von der Besteuerung aus; dieser Staat darf aber bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder das übrige Vermögen dieser Person den Steuersatz anwenden, der anzuwenden wäre, wenn die betreffenden Einkünfte oder das betreffende Vermögen nicht von der Besteuerung ausgenommen wären.

Ungeachtet des Absatzes 1 darf gemäß Art. 23 Abs. 2 DBA-Schweiz Österreich Einkünfte im Sinne des Artikels 15 Absatz 1 sowie Einkünfte im Sinne des Artikels 19 (ausgenommen Ruhegehälter), die eine in Österreich ansässige Person aus ihrer in der

Schweiz ausgeübten Arbeit aus öffentlichen Kassen der Schweiz bezieht, besteuern. Bezieht eine in Österreich ansässige Person unter Artikel 10, 15 und 19 fallende Einkünfte, die nach diesem Abkommen in der Schweiz und in Österreich besteuert werden dürfen, so rechnet Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in der Schweiz gezahlten Steuer entspricht; der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der auf die aus der Schweiz bezogenen Einkünfte entfällt.

Im Beschwerdefall steht außer Streit, dass der Bf. in den Streitjahren sowohl in Österreich als auch in der Schweiz über eine ständige Wohnstätte iSd Art. 4 Abs. 2 DBA-Schweiz verfügt hat. Somit ist zu ermitteln, zu welchem Vertragsstaat der Bf. die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen gehabt hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen).

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung – zuletzt in seinem Erkenntnis vom 16.12.2015, 2013/15/0117 (siehe aber auch VwGH 20.02.2008, 2005/15/0135; VwGH 25.07.2013, 2011/15/0193) – darlegte, ist für die Beurteilung der Frage, zu welchem Ort (in welchem Staat) ein doppelt-ansässiger Steuerpflichtiger die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat, auf das Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse abzustellen, wobei das Überwiegen der Beziehungen zum einen oder anderen Staat den Ausschlag gibt. Wirtschaftliche Bindungen gehen vor allem von örtlich gebundenen Tätigkeiten und von Vermögensgegenständen in Form von Einnahmequellen aus. Ihnen kommt dabei 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 innehat. Von Bedeutung sind dabei familiäre Bindungen sowie Betätigungen gesellschaftlicher, religiöser und kultureller Art und andere Betätigungen zur Entfaltung persönlicher Interessen und Neigungen, aber auch Verbindungen zu Sachgesamtheiten, wie Privatsammlungen, und die Mitgliedschaft in Vereinen und andere soziale Engagements. 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 Haushalts voraus sowie das Fehlen ausschlaggebender und stärkerer Bindungen zu einem anderen Ort, etwa aus beruflichen oder gesellschaftlichen Gründen (siehe dazu VwGH 25.11.2015, 2011/13/0091).

Im Beschwerdefall ist als wirtschaftlicher Anknüpfungspunkt an die Schweiz die langjährige, ausschließliche und ununterbrochene Berufstätigkeit des Bf. als Dienstnehmer eines Schweizer Arbeitgebers zu nennen, sowie ein beachtliches, der Altersvorsorge dienendes Kapitalvermögen von rd. CHF 740.000,00. Demgegenüber verfügt der Bf. in Österreich lediglich über einen - angesichts der in der Schweiz befindlichen Kapitalwerte - nur äusserst bescheidene Zinsen abwerfenden Bausparvertrag. Wirtschaftliche Beziehungen hat der Bf. somit beinahe ausschließlich zur Schweiz.

Als persönliche Bezugspunkte zur Schweiz zählen die ständigen Wohnstätten in Form von angemieteten Wohnungen, der fallweise Kontakt zu den in der Schweiz lebenden

Geschwistern seiner Mutter und deren Nachkommen sowie der wochentags auch in der arbeitsfreien Zeit bestehende Kontakt zu seinen Schweizer Arbeitskollegen (hier sind das wöchentliche Badmintonspiel und der in den Streitjahren hobbymäßig erfolgte Umbau eines Benzin Go-Karts in einen Elektro Go-Karts zu nennen).

Persönlicher Anknüpfungspunkt zu Österreich ist primär, dass hier die Ehefrau des Bf. mit den drei gemeinsamen, minderjährigen Kindern lebt und dass der Bf. in den Streitjahren dort beinahe jeden arbeitsfreien Tag verbracht hat (nach eigenen Angaben hat sich der Bf. im Jahr 2007 am in Österreich gelegenen Familienwohnsitz 129 Tage aufgehalten, im Jahr 2008 137 Tage, im Jahr 2009 151 Tage, im Jahr 2010 149 Tage und im Jahr 2011 152 Tage; für das Jahr 2012 ist die Anzahl der am Familienwohnsitz verbrachten Tage zwar nicht bekannt, mangels gegenteiligem Vorbringen ist nach Ansicht des BFG davon auszugehen, dass die Anzahl der Aufenthaltstage im Inland jenen der Vorjahre entspricht). Auch der Umstand, dass der nunmehrige Familienwohnsitz zukünftig beibehalten werden soll (eine nochmalige Verlegung ist also nicht geplant), spricht für eine persönliche Beziehung zu Österreich. Ein weiterer persönlicher Anknüpfungspunkt zu Österreich ist der Umstand, dass sechs der sieben Geschwister des Bf. in Q und somit im Nahebereich des inländischen Familienwohnsitzes leben und dass dort bis zu ihrem Ableben 2011 auch die Mutter des Bf. bzw. bis 2014 der Vater des Bf. gelebt haben. Weitere Bezugspunkte zu Österreich sind der dort befindliche Besitz des Bf. - das sich in seinem Hälfteigentum befindliche, als Familienwohnsitz dienende Eigenheim sowie die Miteigentumsanteile an bebauten Liegenschaften in G.. Für eine bestehende persönliche Beziehung zu Österreich spricht weiters die Mitgliedschaft zu zwei, zeitweise sogar drei Vereinen in den Streitjahren, auch wenn der Bf. glaubhaft dargetan hat, dass diese Mitgliedschaft lediglich wegen seiner Kinder eingegangen wurde.

Bei Abwägung sämtlicher, obig aufgezeigter, persönlicher Bezugspunkte kommt das BFG selbst bei Berücksichtigung der vom Bf. aufgezeigten, engen Bindung zu seiner beruflichen Tätigkeit, die beinahe einem Hobby gleichkommt, im Rahmen der Beweiswürdigung bedenkenlos zum Ergebnis, dass wesentlich stärkere persönliche Beziehungen zu Österreich als zur Schweiz bestehen.

Da den persönlichen Beziehungen gewöhnlich Vorrang vor den wirtschaftlichen Beziehungen zukommt, erachtet das BFG im Streitzeitraum den Wohnsitz in Österreich für den Bf. als den zweifelsfrei bedeutungsvolleren. Diese Beurteilung entspricht auch dem Ergebnis des letztendlich gescheiterten Verständigungsverfahren. Ansässigkeitsstaat gemäß Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA-Schweiz ist daher Österreich. Somit konnte dem Beschwerdebegehren, Österreich in den Streitjahren kein Besteuerungsrecht für die vom Bf. in der Schweiz erzielten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zuzugestehen, nicht Folge gegeben werden.

II. Prämie "öV"

Wie obig ausgeführt, wurde dem Bf. in den Streitjahren von seinem Arbeitgeber für jeden Monat der Nichtbenutzung des Firmenparkplatzes eine Prämie gewährt. Ausbezahlt wurde diese Prämie allerdings nicht monatlich, sondern halbjährlich oder jährlich.

Arbeitslohn kann als laufender oder als sonstiger Bezug gezahlt werden. Sonstige Bezüge im Sinne des § 67 Abs. 1 EStG 1988 liegen nur dann vor, wenn sie sich sowohl durch den Rechtstitel, aus dem der Arbeitnehmer den Anspruch ableiten kann, als auch durch die tatsächliche Auszahlung deutlich von den laufenden Bezügen unterscheiden. Als sonstige Bezüge im Sinne des § 67 EStG 1988 sind solche anzusehen, die ihrem Wesen nach nicht zum laufenden Arbeitslohn gehören, die also nicht regelmäßig und nicht für den üblichen Lohnzahlungszeitraum (Monat) geleistet werden. Können Bezüge dem laufenden Arbeitslohn nicht hinzugerechnet werden, handelt es sich um sonstige Bezüge (siehe dazu z.B. VwGH 14.12.1993, 91/14/0038; VwGH 25.10.1994, 90/14/0184; VwGH 19.3.1997, 95/13/0070; VwGH 27.9.2000, 2000/14/0087; VwGH 27.6.2001, 98/15/0121; VwGH 30.4.2003, 97/13/0148).

Auch wenn sich die Auszahlungsmodalitäten der gegenständlichen Prämie und des laufenden Arbeitslohnes unterscheiden, wird die Prämie dennoch jeweils für den üblichen Lohnzahlungszeitraum (Monat) geleistet. Mangels Vorliegens sämtlicher erforderlichen Merkmale für sonstige Bezüge im Sinne des § 67 Abs. 1 EStG 1988 können diese somit nicht als solche gewertet werden. Die Beschwerde war daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

III) Kaufkraftbedingter Verpflegungsmehraufwand

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Verpflegungsmehraufwendungen auch ohne Vorliegen einer Reise - beispielsweise im Zusammenhang mit einem berufsbedingten doppelten Wohnsitz - nach den allgemeinen Grundsätzen als Werbungskosten absetzbar. Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung eines solchen Aufwandes ist, dass dem Steuerpflichtigen tatsächlich Mehraufwendungen erwachsen (siehe dazu z.B. VwGH 22.11.2006, 2004/15/0130; VwGH 20.2.2008, 2005/15/0135).

In seinem Erkenntnis vom 20. Februar 2008, 2005/15/0135, hat sich der Verwaltungsgerichtshof nicht gegen die Auffassung der belangten Behörde gewandt, dass eine steuerliche Anerkennung eines kaufkraftbedingten Verpflegungsmehraufwandes eine nachweislich bestehende geringere Kaufkraft eines in Euro angewiesenen Bezuges in einem fremden Währungsgebiet voraussetzt. Ein solcher Aufwand dient somit zum Ausgleich jenes Mehraufwandes, den ein Steuerpflichtiger deshalb zu tragen hat, weil er mit seinen österreichischen Bezügen an einem Wohnort im fremden Währungsgebiet Waren nicht in vergleichbarer Menge und Qualität erwerben kann, wie er das mit seinen in Euro ausbezahlten Bezügen im Inland hätte tun können.

Im Beschwerdefall hat der Bf. unstrittig von seinem Schweizer Arbeitgeber ein kaufpreisangepasstes Gehalt in Schweizer Franken erhalten. Im Beschwerdeverfahren wurde auch nicht vorgebracht, dass dem Bf. ein höherer Verpflegungsaufwand erwachsen

ist als anderen Arbeitnehmern an seinem Schweizer Arbeitsort. Da der Bf. somit keinen kaufkraftbedingten Verpflegungsmehraufwand zu tragen hatte, konnte der Beschwerde auch in diesem Punkt nicht Folge gegeben werden.

IV. Zulässigkeit einer (ordentlichen) Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts 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 uneinheitlich beantwortet wird.

Die rechtliche Beurteilung der Frage des Besteuerungsrechtes basiert auf einer nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltswürdigung betreffend den Mittelpunkt der Lebensinteressen. Auch ist das Bundesfinanzgericht im Rahmen der rechtlichen Würdigung der angeführten, zur Frage des Mittelpunktes der Lebensinteressen ergangenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gefolgt.

Sowohl bei der Frage, ob im Rahmen der doppelten Haushaltsführung ein kaufkraftbedingter Verpflegungsmehraufwand als Werbungskosten zu berücksichtigen ist, als auch bei der Prüfung, ob eine vom Arbeitgeber für die Nichtbenutzung eines Firmenparkplatzes gewährte Zahlung als Bezug iSd § 67 Abs. 1 EStG 1988 zu werten ist, folgt das BFG der zitierten höchstgerichtlichen Judikatur.

Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung wurden daher in der Beschwerde nicht berührt, weshalb eine (ordentliche) Revision nicht zulässig ist.

Gesamthaft war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Feldkirch, am 7. Dezember 2016