

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R als Vorsitzenden und die weiteren Senatsmitglieder in der Beschwerdesache XY, vertreten durch die S Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2010 sowie Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2007 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung

I. zu Recht erkannt:

1. Der Einkommensteuerbescheid 2007 wird abgeändert.

Hinsichtlich der Höhe der Abgabe und der Bemessungsgrundlage wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 6. Juni 2011 verwiesen.

2. Den Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2008 und 2009 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

3. Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 wird teilweise Folge gegeben.

Hinsichtlich der Höhe der Abgabe und der Bemessungsgrundlage wird auf die Beschwerdevorentscheidung vom 19. April 2016 verwiesen.

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

II. den Beschluss gefasst:

1. Die Beschwerde gegen den Anspruchszinsenbescheid 2007 wird gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt.
2. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Der in den Streitjahren im Inland ansässige Beschwerdeführer war als Bauführer für die Z AG in der Schweiz tätig.
2. Nachdem der Beschwerdeführer mit Bescheiden vom 4. August 2008 und vom 14. November 2008 aufgefordert worden war, die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 einzureichen, hat er diverse Unterlagen über die in der Schweiz erfolgte Besteuerung seiner (nichtselbständigen) Einkünfte vorgelegt.
3. Mit Schreiben vom 17. Mai 2010 hat das Finanzamt dem Beschwerdeführer mitgeteilt, dass er aufgrund der Ansässigkeit in Österreich ab dem Jahr 2007 in Österreich steuerpflichtig sei und ihm daher die Steuererklärungen für die Jahre 2007 bis 2009 übermittelt würden. Unter einem wurde er ersucht, die Jahreslohnauweise für die angeführten Jahre vorzulegen und allenfalls geltend gemachte Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen belegmäßig nachzuweisen.
4. Mit Schreiben vom 16. Juni 2010 wurden ein Niederlassungsausweis des Einwohneramtes A, ein Niederlassungsausweis der Gemeinde B, eine Meldebestätigung (Nebenwohnsitz) der Gemeinde C und wiederum diverse Unterlagen über die in der Schweiz erfolgte Besteuerung vorgelegt.
5. Am 27. Oktober 2010 wurde die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 beim Finanzamt unter Anschluss diverser Beilagen eingereicht, wobei der Alleinverdienerabsetzbetrag (2 Kinder) und der Unterhaltsabsetzbetrag für ein nicht haushaltsgehöriges Kind beantragt wurde. Weiters wurden diverse Werbungskosten (selbst eingezahlte Sozialversicherungsbeiträge, Pendlerpauschale, Pflichtbeiträge für mitversicherte Angehörige, Arbeitsmittel, Fachliteratur, Reisekosten, doppelte Haushaltsführung), Sonderausgaben (Versicherungsprämien und Beiträge zur Wohnraumschaffung) sowie außergewöhnliche Belastungen (Krankheitskosten, Unterhaltsleistungen) geltend gemacht.
6. Mit Vorhalt vom 29. Oktober 2010 wurde der Beschwerdeführer ersucht, das Fahrtenbuch bzw. sonstige geeignete Nachweise für die beantragten Kilometergelder vorzulegen und die Aufwendungen für Arbeitsmittel und Fachliteratur zu belegen.
7. Mit Schreiben vom 29. November 2011 hat der Beschwerdeführer mitgeteilt, dass er in der Vergangenheit kein Fahrtenbuch geführt habe, da ihm die Notwendigkeit nicht bewusst gewesen sei, er jedoch versucht habe, die gefahrenen Kilometer anhand der angeschlossenen Beilagen nachzuweisen. Ähnlich verhalte es sich mit den Belegen

für Arbeitsmittel und Fachliteratur. Bei den Arbeitsmitteln handle es sich um zwei Paar Sicherheitsschuhe und Warnkleidung. Diese Kleidungsstücke würden dem Kaderpersonal von der Arbeitgeberin nicht zur Verfügung gestellt, seien für die Baustellenbesuche aber unerlässlich. Was die Fachliteratur anbelange, habe er bis 2009 das "Baublatt", die "Schweizer Bauwirtschaft" sowie die Fachzeitschrift "Tunnel" abonniert. Er habe diesbezüglich jedoch keine Belege mehr.

8. Im Einkommensteuerbescheid 2007 vom 22. Dezember 2010 hat das Finanzamt die geltend gemachten Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung, beruflich veranlasste Fahrten sowie für Fachliteratur und Arbeitsmittel außer Ansatz gelassen. Ebenso blieben die Unterhaltsleistungen unberücksichtigt. Das (große) Pendlerpauschale wurde für neun Monate berücksichtigt, der Alleinverdienerabsetzbetrag wurde mangels des Bezuges von Familienbeihilfe lediglich mit dem für Alleinverdiener ohne Kinder vorgesehenen Betrag gewährt.

9. Gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 hat die steuerliche Vertretung mit Schriftsatz vom 17. Jänner 2011 Berufung erhoben und beantragt, die erzielten Einkünfte als gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 steuerbefreit zu behandeln und diese nur im Rahmen des Progressionsvorbehaltes zu berücksichtigen. Zudem seien die Einkünfte der Höhe nach unrichtig ermittelt worden. Begründend wurde ausgeführt, der Berufungsführer sei im Kalenderjahr 2007 vom 1. April bis zum 31. Dezember bei der in der Schweiz ansässigen Z AG als Bauführer beschäftigt gewesen. Die Z AG sei überwiegend im Tiefbau tätig. In der vorgelegten Beilage seien jene Baustellen mit einem Auftragsvolumen von mehr als einer Million CHF angeführt, bei welchen der Berufungsführer im Zeitraum 2007 bis 2010 als Bauführer bzw. Baustellenchef tätig gewesen sei. Begünstigte Bauausführungen im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 10 lit. b EStG 1988 seien alle Maßnahmen, die mit der Errichtung oder Erweiterung von Bauwerken (Hoch- und Tiefbau) im Zusammenhang stünden (Hinweis auf Walch, SWI 10/2008, S 444 f). Nach Auffassung des BM für Finanzen sei der Begriff der "Bauausführung" nicht eng auszulegen. Er beziehe sich einerseits nicht nur auf Unternehmer, die ein komplettes Bauwerk errichteten, sondern auch auf jene, die im Zuge der Bauwerkserrichtung bloße Teilarbeiten ausführten. Andererseits falle nicht nur die Errichtung neuer Bauwerke unter diesen Begriff. Nach Auffassung des BM für Finanzen stellten daher auch Erweiterungen und Verbesserungen einschließlich Sanierungen und Restaurierungen bestehender Bauwerke "Bauausführungen" dar (Hinweis auf EAS 1750 vom 6. November 2000). Die auf dem Staatsgebiet der Schweiz seit 1. April 2007 ausgeübte Tätigkeit als Bauführer sei daher zweifelsfrei eine begünstigte Auslandstätigkeit im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 (Hinweis auf Walch, SWI 10/2008, S 444 f, Pkt. 6.15). Er benutze für die Anfahrt zu den jeweiligen Baustellen seinen Privat-PKW und habe von seiner Arbeitgeberin im Kalenderjahr 2007 pauschale Autospesen in Höhe von 1.500,00 CHF pro Monat erhalten. Der Berufungsführer habe die Tätigkeit als Bauführer während des gesamten Zeitraumes vom 1. April 2007 bis zum 31. Dezember 2007 in der Schweiz ausgeübt, sodass auch die zeitlichen Voraussetzungen des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 (Monatsfrist) erfüllt seien.

Durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 22.3.2010, A 2010/0015) und des Verfassungsgerichtshofes (VfGH 30.9.2010, G 29/10 ua.) sei nunmehr zweifelsfrei klargestellt, dass die Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 gemeinschaftskonform auszulegen sei und die Steuerfreiheit für begünstigte Auslandstätigkeiten auch Arbeitnehmern zustehe, die nicht bei einem inländischen Betrieb, sondern bei einem Betrieb im übrigen Unionsgebiet, im Gebiet des Europäischen Wirtschaftsraums oder - aufgrund des Abkommens zwischen der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Schweizer Eidgenossenschaft andererseits (Freizügigkeitsabkommen) - in der Schweiz beschäftigt seien, sofern die übrigen Voraussetzungen des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 erfüllt seien. Die Steuerbefreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sei daher für die gesamten im Kalenderjahr 2007 erzielten Einkünfte zu gewähren.

Bei der Ermittlung der Einkünfte habe das Finanzamt weder die im Bruttogehalt enthaltenen steuerfreien Kinderzulagen in Höhe von 3.060,00 CHF noch steuerfreie Fahrtkosten- und Spesenersätze berücksichtigt. Der Berufungsführer habe von seiner Arbeitgeberin monatliche Fahrtkostenersätze in Höhe von 1.500,00 CHF erhalten. Dies entspreche einer monatlichen Kilometerleistung von rund 2.142 km. Außerdem habe er monatliche Spesenersätze in Höhe von 500,00 CHF erhalten. Das verwendete Fahrzeug (PKW-1) habe am 2. November 2006 einen Kilometerstand von 3.200 km und am 22. Mai 2008 einen Kilometerstand von 40.269 km aufgewiesen. Innerhalb eines Zeitraumes von rund 18,5 Monaten sei der Berufungsführer mit diesem Fahrzeug somit 37.069 km gefahren. Dies entspreche einer monatlichen Kilometerleistung von rund 2000 Kilometern. Neben dem für die betrieblichen Fahrten verwendeten Fahrzeug habe er über ein weiteres Fahrzeug (PKW-2) verfügt, welches für die privaten Fahrten verwendet worden sei. Beim Ansatz eines Privatanteiles von 10% wären daher monatliche Werbungskosten in Höhe von rund 756,00 € (1.800 km a` 0,42 €) anzusetzen. Für den Zeitraum 2007 ergäben sich daher Werbungskosten in Höhe von 6.804,00 €.

Weiters seien Krankenversicherungsbeiträge in Höhe von 3.277,88 € als Werbungskosten anzusetzen, da der Berufungsführer im Kalenderjahr 2007 für sich selbst Krankenversicherungsbeiträge an die CSS-Versicherung in Höhe von 2.560,80 CHF (1.536,48 €) sowie 1.741,40 € an die VGKK für die Selbstversicherung seiner Ehegattin und der Kinder bezahlt habe.

Der Alleinverdienerabsetzbetrag (2 Kinder) sei zu Unrecht nicht gewährt worden. Voraussetzung für die Berücksichtigung der Kinder sei lediglich, dass die Familienbeihilfe zustehe, nicht aber, dass diese auch ausbezahlt worden sei. Für die 1999 bzw. 2001 geborenen Kinder habe die Familienbeihilfe im Kalenderjahr 2007 zweifelsfrei zugestanden. Der Antrag auf Gewährung einer Ausgleichszahlung (Beih 38) werde nachgereicht.

Schließlich seien auch die in der Schweiz entrichteten Steuern in Höhe von insgesamt 14.699,25 CHF (8.819,55 €) bei der Veranlagung 2007 nicht zur Gänze angerechnet

worden. Die Bundessteuer in Höhe von 1.326,70 CHF sei offensichtlich nicht berücksichtigt worden.

10. Mit Vorhalt vom 5. April 2011 hat das Finanzamt DI XY zwecks Überprüfung des Vorliegens der Voraussetzungen für die Anwendung des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 ersucht, detailliert nachzuweisen, an welchen Tagen er für welche Projekte im Innendienst und an welchen Tagen er für welche Projekte wo im Außendienst tätig gewesen sei und wies darauf hin, dass der Nachweis durch Montageberichte, Reisekostenabrechnungen und durch vom Arbeitgeber bestätigte Dienstkalender erfolgen könne. Weiters wurde er ersucht, eine vom Arbeitgeber unterfertigte Arbeitsplatzbeschreibung vorzulegen, aus welcher hervorgehe, welche Innen- und Außendienstaufgaben der Arbeitsplatz umfasse.

11. Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Juni 2011 hat das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2007 insoweit abgeändert, als der Bruttolohn aufgrund des Fehlens der Löhne für Jänner bis März auf Basis des Schweizer Steuerbescheides für das Jahr 2006 mit 153.000,00 CHF in Ansatz gebracht wurde und die Sozialversicherungsbeiträge entsprechend adaptiert wurden. Die Steuerfreiheit für begünstigte Auslandstätigkeiten wurde mit der Begründung versagt, dass das Ergänzungsersuchen vom 5. April 2011 nicht beantwortet worden sei bzw. die angeforderten Nachweise (Montageberichte, Reisekostenabrechnungen, Dienstkalender und Arbeitsplatzbeschreibung) nicht vorgelegt worden seien. Das Vorliegen der Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Begünstigungsvorschrift des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sei damit nicht nachgewiesen worden. Im Übrigen wurde dem Berufungsvorbringen insoweit (teilweise) entsprochen, als der Alleinverdienerabsetzbetrag antragsgemäß in Abzug gebracht wurde und die Krankenversicherungsbeiträge mit 2.999,22 € und die Fahrtkosten mit 4.455,00 € berücksichtigt wurden. Hinsichtlich der Kinderzulagen wurde darauf hingewiesen, dass diese bereits im Erstbescheid ausgeschieden worden seien.

12. Im Vorlageantrag hat die steuerliche Vertretung neuerlich beantragt, die im Jahr 2007 erzielten Einkünfte als gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 steuerfrei zu behandeln. Die Tätigkeit als Bauführer sei zweifelsfrei eine begünstigte Tätigkeit im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988. Eine Liste mit den vom Berufungsführer betreuten Baustellen sowie eine von der Arbeitgeberin unterfertigte Stellenbeschreibung seien der Abgabenbehörde bereits übergeben worden. Bezuglich des Zeitraumes Jänner bis März 2007 würden die Unterlagen noch nachgereicht.

13. Am 10. Juni 2011 hat das Finanzamt (nachdem die steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 17. Jänner 2011 mitgeteilt hatte, dass die gesamten in den Jahren 2008 und 2009 erzielten Einkünfte gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 steuerfrei seien) die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2008 und 2009 erlassen. Mangels Vorlage entsprechender Nachweise (Jahreslohnauweis udgl.) wurden die Einkünfte auf Basis des Jahres 2007 gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt. Die Anwendung der Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 wurde wiederum mit dem Hinweis auf das

nicht beantwortete Ergänzungersuchen vom 5. April 2011 bzw. die nicht erfolgte Vorlage der angeforderten Unterlagen versagt.

14. Mit Schriftsätzen vom 11. bzw. 12. Juli 2011 hat die steuerliche Vertretung gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2008 und 2009 sowie die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2008 und 2009 Berufung erhoben und die begünstigte Besteuerung der Einkünfte gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 beantragt. Ergänzend zu den bereits im Berufungsverfahren betreffend Einkommensteuer 2007 vorgebrachten Einwendungen wurde unter Hinweis auf die bereits vorgelegten Unterlagen (Arbeitsvertrag, Aufstellung aller vom Berufungsführer betreuten Baustellen, Stellenbeschreibung, Liste aller im Eigentum des Berufungsführers stehenden Fahrzeuge) ausgeführt, dass in der Schweiz als Bauführer Arbeitnehmer gelten würden, welche die notwendigen fachlichen Kenntnisse für die Führung einer oder mehrerer Baustellen des Bauhauptgewerbes besäßen und diese entweder durch entsprechende Fachschulen und Kurse oder in der Praxis erworben hätten. Die vom Berufungsführer in der Schweiz in den Jahren 2008 und 2009 ausgeübte Tätigkeit als Bauführer sei daher zweifelsfrei eine begünstigte Auslandstätigkeit iSd § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988.

Die Übermittlung von Zeitrapporten sei nicht möglich. Die Arbeitnehmer der Z AG führten Tagesrapporte, die Arbeitsstunden des Bauführers würden aber nicht separat erfasst, da diese Arbeitsstunden dem Kunden nicht verrechnet werden könnten. Für den Fall, dass die Abgabenbehörde nähere Auskünfte zu einzelnen Baustellen wünsche (zB Art des Bauwerkes, Auftragsschreiben), könnten diese angefordert werden. Da der Berufungsführer für die Anfahrt zu den jeweiligen Baustellen eines seiner im Privateigentum befindlichen Fahrzeuge benutzt habe und von der Arbeitgeberin pauschale Autospesen in Höhe von 1.500,00 CHF pro Monat sowie Reisespesen in Höhe von 500,00 CHF pro Monat erhalten habe, sei es auch nicht erforderlich gewesen, dass er Reisespesenabrechnungen erstellt hätte. Aus der angeschlossenen Beilage ergebe sich, dass der Berufungsführer durchschnittlich rund 4.000 km pro Monat mit seinen Fahrzeugen zurückgelegt habe, wobei das ausschließlich privat verwendete Fahrzeug (PKW-3) nicht berücksichtigt sei.

Die im Zusammenhang mit der Tätigkeit des Berufungsführers anfallenden Verwaltungsarbeiten hätten rund 20 Prozent der gesamten Arbeitszeit in Anspruch genommen, er sei daher 80 Prozent seiner Arbeitszeit als Bauführer auf den Baustellen vor Ort anwesend gewesen. Er habe ausschließlich Baustellen in der Schweiz betreut. Nach den Lohnsteuerrichtlinien würden kurze Dienstreisen (max. 3 Tage) zum inländischen (österreichischen) Stammbetrieb die Monatsfrist nicht unterbrechen, wenn sie ausschließlich im Interesse des ausländischen Vorhabens durchgeführt würden. Kurzfristige Tätigkeiten des Berufungsführers im Stammbetrieb in der Schweiz könnten daher nicht schädlich sein.

15. Mit die Jahre 2009 und 2010 betreffendem Ergänzungersuchen vom 5. Dezember 2012 hat das Finanzamt um Vorlage einer Arbeitsplatzbeschreibung, einer nach Kategorien (Neubau, Sanierung, Reparatur) aufgegliederten Auflistung der

betreuten Baustellen samt Angabe des jeweiligen Zeitaufwandes sowie sämtlicher Arbeits- und Montageberichte und um Erläuterung der ausgeübten Geschäftsführertätigkeiten ersucht.

16. Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 12. Februar 2014 hat das Finanzamt die nunmehr als Beschwerden zu bezeichnenden Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 2008 und 2009 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde jeweils ausgeführt, dass der Beschwerdeführer trotz des Ergänzungsersuchens vom 5. April 2011 keine überprüfbaren Nachweise dafür, dass die gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 erforderliche Monatsfrist eingehalten oder überschritten worden sei bzw. keine schädliche Unterbrechung der Monatsfrist vorgelegen sei, übermittelt habe. Der vorgelegten Bestätigung über die betreuten Baustellen sei zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 2008 und 2009 auch einige Baustellen in B, dem Ansässigkeitsort seiner Arbeitgeberin, betreut habe. Der Beschwerdeführer sei zudem zunächst Mitglied des Verwaltungsrates der Z AG und später Vizepräsident des Verwaltungsrates gewesen. Ein Verwaltungsrat sei in der Schweiz nicht nur Aufsichtsorgan, sondern auch für die Oberleitung der Gesellschaft verantwortlich. Schon allein aufgrund dieser - für das Unternehmen bedeutsamen - Position des Beschwerdeführers sei es denkunmöglich, dass es ihm möglich gewesen wäre, die in § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 geforderte Monatsfrist einzuhalten.

17. In den am 31. März 2014 elektronisch eingereichten Vorlageanträgen hat die steuerliche Vertretung beantragt, die mit 94.190,40 € (2008) bzw. 82.113,20 € (2009) ermittelten Einkünfte des Beschwerdeführers gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 steuerfrei zu stellen und die Verwaltungsratsentschädigung in Höhe von 5.265,00 CHF (2008) bzw. 5.265,95 CHF (2009) gemäß Artikel 16 DBA-Schweiz unter Progressionsvorbehalt steuerfrei zu stellen. Der Beschwerdeführer sei in der Schweiz veranlagt worden, die in Österreich grundsätzlich anzurechnende Steuer habe 34.027,00 CHF (2008) bzw. 24.507,53 CHF (2009) betragen. Der Arbeitsvertrag und eine Auflistung der vom Beschwerdeführer als Bauführer geleiteten Baustellen würden per Fax übermittelt. Es werde noch einmal darauf hingewiesen, dass die vom Bauführer geleisteten Arbeitsstunden in der Schweiz nicht an den Kunden weiterverrechnet werden könnten und vom Bauführer aus diesem Grunde auch keine Arbeitsrapporte geführt würden.

18. Am 2. Mai 2014 hat das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2010 erlassen und die Anwendung der Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 mit dem Hinweis auf das nicht beantwortete Ergänzungsersuchen vom 5. Dezember 2012 bzw. die nicht erfolgte Vorlage der angeforderten Unterlagen wiederum versagt. Es sei nicht nachgewiesen worden, dass die Bezüge von der Z AG als gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 steuerfreie Auslandsmontageeinkünfte zu behandeln seien, zumal weder die detaillierten Montageberichte oder Reisekostenabrechnungen noch der von der Arbeitgeberin bestätigte Dienstkalender oder die Zeiterfassung vorgelegt worden seien. Eine für die Begünstigungsbestimmung nötige Überprüfung der Voraussetzungen sei daher nicht möglich. Der Abgabepflichtige sei von 2008 bis 2011 Vizepräsident des

Verwaltungsrates der Arbeitgeberin gewesen. Ein Verwaltungsrat sei in der Schweiz nicht nur Aufsichtsorgan, sondern auch für die Oberleitung der Gesellschaft verantwortlich. Schon allein aufgrund dieser - für das Unternehmen bedeutsamen - Position sei es denkunmöglich, dass es ihm möglich gewesen wäre, die in § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 geforderte Monatsfrist einzuhalten. Weiters seien die Pauschalspesen als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu erfassen und nur die Kantons- und Gemeindesteuern anzurechnen gewesen.

19. In der dagegen erhobenen Beschwerde hat die steuerliche Vertretung eingewendet, die Arbeitgeberin habe in einer ausführlichen Stellenbeschreibung bestätigt, für welche Kleinbaustellen (unter 1 Mio CHF) bzw. welche Großbaustellen (größer 1 Mio CHF) der Beschwerdeführer tätig gewesen sei. Er habe von der Arbeitgeberin im Kalenderjahr 2010 pauschale Reisekostenersätze in Höhe von 6.000,00 CHF erhalten. Da er für die Betriebsfahrten den eigenen PKW benutzt habe, habe er eine pauschale Vergütung in Höhe von 18.000,00 CHF erhalten.

Obwohl der Beschwerdeführer mit der Steuererklärung eine Bestätigung des Dienstgebers vorgelegt habe, aus welcher hervorgehe, welche Baustellen er im Kalenderjahr 2010 beaufsichtigt und geleitet habe, behauptete die Abgabenbehörde, dass der Nachweis für eine begünstigte Tätigkeit im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 nicht erbracht worden sei. Die Abgabenbehörde vertrete die Rechtsansicht, dass dieser Nachweis nur mittels detaillierter Montageberichte und Reisekostenabrechnungen möglich sei. Aus der vom Beschwerdeführer 2010 ausgeübten Funktion als Vizepräsident des Verwaltungsrates schließe die Abgabenbehörde, dass es denkunmöglich wäre, dass der Abgabepflichtige die geforderte Monatsfrist einhalten hätte können.

Der Beschwerdeführer habe in den Kalenderjahren 2008 und 2009 eine Verwaltungsratsvergütung in Höhe von jeweils 5.265,95 CHF und im Kalenderjahr 2011 eine Verwaltungsratsvergütung in Höhe von 5.347,75 CHF erhalten. Im Kalenderjahr 2010 sei keine Verwaltungsratsvergütung ausbezahlt worden. Die jeweils ausbezahnten Verwaltungsratsvergütungen seien neben dem Gehalt als Bauführer ausbezahlt worden und im Bruttogehalt der jeweiligen Lohnausweise enthalten. Der Beschwerdeführer sei nicht Geschäftsführer der Gesellschaft gewesen, die Geschäftsführung sei Herrn G obliegen. Der Beschwerdeführer sei mit der Geschäftsführung nur im Rahmen der jeweiligen Verwaltungsratssitzungen befasst gewesen, wofür er die angeführten Beträge erhalten habe. Aufgabe des Beschwerdeführers sei gewesen, die ihm übertragenen Bauvorhaben zu überwachen und für eine ordnungsgemäße Abwicklung zu sorgen. Er habe daher zweifelsfrei eine begünstigte Tätigkeit iSd § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 ausgeübt. Durch die Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 würden Einkünfte steuerfrei gestellt, die Arbeitnehmer für eine im Ausland ausgeübte Tätigkeit erhielten, wenn die Auslandstätigkeit mit einem begünstigten ausländischen Vorhaben des Arbeitgebers (Bauausführung) im Zusammenhang stehe und ihre Dauer jeweils ununterbrochen über den Zeitraum von einem Monat hinausgehe. Die Führung von Arbeitsrapporten sei bei Bauführern in der Schweiz nicht üblich, da diese

Aufwendungen nicht an die Kunden weiterverrechneten werden könnten. Aufgrund der ausgestellten Bestätigungen und des Arbeitsvertrages sowie des Berufsbildes eines Bauführers (Stellenbeschreibung) habe der Beschwerdeführer in ausreichendem Ausmaß nachgewiesen, dass er eine begünstigte Tätigkeit iSd § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 ausgeübt habe.

Die vom Beschwerdeführer beaufsichtigten großen Baustellen hätten sich im Kalenderjahr 2010 in K, W und A befunden. Wäre er bei einem inländischen Arbeitgeber beschäftigt gewesen, hätte er höhere Reisespesen als die tatsächlich an ihn ausbezahlten Reisespesen erhalten. Reisespesen in Höhe von monatlich 500,00 CHF (rd. 400,00 €) würden sich bei einem fiktiven österreichischen Arbeitgeber schon bei rund zehn Reisetagen pro Monat ergeben. Der Beschwerdeführer sei mit seinen privaten Fahrzeugen im Monatsdurchschnitt rd. 4000 km gefahren, nach Abzug von Urlaubstagen und Feiertagen könnte davon ausgegangen werden, dass er im Kalenderjahr rd. 30.000 bis 40.000 betrieblich veranlasste Kilometer zurückgelegt habe. Bei 30.000 Kilometern würde sich ein Kilometergeld in Höhe von 12.600,00 € ergeben.

Die Abgabenbehörde habe offensichtlich nur die Kanton- und Gemeindesteuern (5.712,40 CHF) als anrechenbare Steuern berücksichtigt. Aus welchen Gründen die direkte Bundessteuer nicht angerechnet worden sei, werde nicht näher erläutert und sei der angefochtene Bescheid daher auch in diesem Punkt rechtswidrig. Gemäß Art. 2 Z 3 DBA-Schweiz zählten ua die von Bund, Kantonen, Bezirken, Kreisen, Gemeinden und Gemeindeverbänden erhobenen Steuern vom Einkommen und vom Vermögen als "schweizerische Steuern". Gemäß Art. 23 Abs. 2 DBA-Schweiz rechne Österreich die in der Schweiz gezahlte Steuer an.

20. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 19. April 2016 hat das Finanzamt der Beschwerde insoweit teilweise Folge gegeben, als die Kantonal- und Bundessteuern antragsgemäß angerechnet wurden und die Pauschalspesen als dem tatsächlichen Aufwand entsprechend anerkannt wurden. Die Steuerfreiheit für begünstigte Auslandstätigkeiten wurde unter Hinweis auf die Bescheidbegründungen der Vorjahre sowie die Stellungnahmen in den Vorlageberichten versagt. Ergänzend wurde ausgeführt, dass der eine Begünstigung in Anspruch nehmende Beschwerdeführer einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen habe, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden könne. Trotz der betriebsinternen Funktionen als Mitaktionär, Mitglied der Geschäftsleitung und Vizepräsident des Verwaltungsrates werde ohne Vorlage von Baustellenberichten udgl. die vollständige Steuerfreistellung beantragt.

21. Mit über FinanzOnline eingebrachtem Anbringen hat die steuerliche Vertretung ohne weitere Begründung beantragt, die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.

22. Mit Vorhalt vom 9. Juni 2016 wurde die steuerliche Vertretung ua ersucht, bekanntzugeben, seit wann und in welchem Ausmaß der Beschwerdeführer an der Z AG beteiligt ist.

23. Aus dem Antwortschreiben der steuerlichen Vertretung vom 8. August 2016 und den angeschlossenen Beilagen geht hervor, dass das Aktienkapital in 3.500 Aktien gestückelt ist, der Beschwerdeführer am 25. Jänner 2007 258 bzw. 92 Aktien und am 15. Mai 2010 280 Aktien erworben hat, er somit ebenso wie sein Vater zu diesem Zeitpunkt 18% des Aktienkapitals gehalten hat.

24. Nachdem die steuerliche Vertretung mit den Vorlageanträgen Lohnausweise für die Jahre 2008 und 2009 samt entsprechenden Beilagen betreffend die Ermittlung der Einkünfte vorgelegt und beantragt hat, die mit 94.190,40 € (2008) bzw. 82.113,20 € (2009) ermittelten Einkünfte des Beschwerdeführers gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 steuerfrei zu stellen, die Verwaltungsratsentschädigung in Höhe von 5.265,00 CHF (2008) bzw. 5.265,95 CHF (2009) gemäß Artikel 16 DBA-Schweiz unter Progressionsvorbehalt steuerfrei zu stellen und die gesamte in der Schweiz gezahlte Steuer in Höhe von 34.027,00 CHF (2008) bzw. 24.507,53 CHF (2009) anzurechnen und sich das Finanzamt dazu in der Beschwerdevorlage (Vorlagebericht) nicht geäußert hat und beantragt hat, die Beschwerden als unbegründet abzuweisen, hat das Bundesfinanzgericht das Finanzamt um diesbezügliche Stellungnahme ersucht.

25. Mit Schreiben vom 5. November 2016 hat das Finanzamt mitgeteilt, dass die mit dem Vorlageantrag nachgereichten Lohnausweise der Steuerberechnung zugrunde zu legen seien und die in der Schweiz entrichteten Steuern bis zum Anrechnungshöchstbetrag anzurechnen seien, unabhängig davon, in welchem Ausmaß der Senat eine begünstigte Auslandstätigkeit iSd § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 idF BGBI. I Nr. 161/2005 als gegeben erachte.

26. Mit Vorhalt vom 11. November 2016 wurde die steuerliche Vertretung ersucht, zu erklären, weshalb vom Beschwerdeführer im Rahmen des vom Finanzamt durchgeführten Ermittlungsverfahrens am 27. Oktober 2010 ein mit 17. Jänner 2007 datierter Arbeitsvertrag vorgelegt worden sei, demzufolge er als "Bauführer / Stellvertreter Geschäftsführer" angestellt wurde, im Zuge des nachfolgenden Beschwerdeverfahrens hingegen ein ansonsten identer, ebenfalls mit 17. Jänner 2007 datierter Arbeitsvertrag vorgelegt worden sei, demzufolge er nur als "Bauführer" angestellt wurde. Weiters wurde die steuerliche Vertretung ersucht, mitzuteilen, weshalb mit dem ab 2011 geltenden Arbeitsvertrag vom 25. Jänner 2011 (angestellt als: "Bauführer") sowohl der laufende Monatslohn (von bisher 11.500,00 CHF auf 10.100,00 CHF) als auch die Spesen (von bisher insgesamt 2.000,00 CHF auf 1.000,00 CHF) gekürzt worden seien und wofür die Treueprämie iHv 50.000,00 CHF im Jahr 2008 gezahlt worden sei.

27. Mit Schreiben vom 25. November 2016 hat das Finanzamt unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung (VwGH 31.7.1996, 92/13/0172, und UFS 23.9.2003, RV/0277-F/02) mitgeteilt, dass die Verwaltungsratsvergütungen nicht unter Artikel 16 DBA-

Schweiz subsumiert werden könnten, da diese Bestimmung nur solche Einünfte erfasse, die für die überwachende Funktion als Aufsichtsrat gezahlt würden, dies jedoch nicht der Fall sei, wenn die Befugnisse auch unmittelbare Leitungs- oder Mitwirkungsaufgaben umfassten. Auch nach der Unvereinbarkeitsregelung des § 90 AktG könnten Aufsichtsratsmitglieder nicht zugleich Vorstandsmitglieder sein und dürften auch nicht als Angestellte die Geschäfte der Gesellschaft führen. Dem am 27. Oktober 2010 mit der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007 vorgelegten Arbeitsvertrag zufolge sei der Beschwerdeführer auch als stellvertretender Geschäftsführer angestellt worden. Ebenso gehe aus der Visitenkarte hervor, dass er Mitglied der Geschäftsleitung sei.

28. Am 30. November 2011 hat die steuerliche Vertretung in Beantwortung des Vorhalts vom 11. November 2016 Berechnungen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für die Jahre 2008 und 2009 samt Beilagen vorgelegt und mitgeteilt, dass es sich bei der Treueprämie in Höhe von 50.000,00 CHF um eine Bonuszahlung handle.

29. Im Zuge der am 1. Dezember 2016 durchgeführten mündlichen Verhandlung hat der steuerliche Vertreter zusammengefasst ausgeführt, dass es sich bei der Z AG um ein relativ kleines Bauunternehmen mit ca. 60 Dienstnehmern handle. Im Handelsregister eingetragener Geschäftsführer sei Herr G gewesen, der ebenfalls Gesellschafter gewesen sei. Der Beschwerdeführer sei Mitglied der Geschäftsleitung gewesen. Weiters hätten Herr G und die Leiterin der Verwaltung zur Geschäftsleitung gehört. Die Geschäftsleitung dürfe nicht mit der Geschäftsführung gleichgestellt werden. Der Geschäftsführer sei das gesellschaftsrechtliche Organ der Gesellschaft, während zur Geschäftsleitung die leitenden Angestellten des Unternehmens gehörten, die nur mittels Vollmacht oder Prokura nach außen agieren und Geschäfte abschließen dürfen. Stellvertreter des Geschäftsführers sei keine offizielle Funktion. Wirtschaftlich gesehen habe der Beschwerdeführer Herrn G vertreten, wenn dieser nicht anwesend gewesen sei. Weshalb im einen Arbeitsvertrag "Bauführer / Stellvertreter Geschäftsführer", im anderen hingegen nur "Bauführer" angeführt sei, könne nicht mehr nachvollzogen werden. Detaillierte Zeitaufzeichnungen gebe es nicht, es seien aber die Baustellen aufgelistet worden, für die der Beschwerdeführer verantwortlich gewesen sei. Dass er auch im Büro am Sitz der Gesellschaft gearbeitet habe, sei nie bestritten worden, diese Arbeiten seien aber im Zusammenhang mit den laufenden Tätigkeiten gestanden. Wenn der Beschwerdeführer tatsächlich allgemeine Verwaltungstätigkeiten ausgeübt habe, dann seien diese derart geringfügig gewesen, dass dadurch eine Unterbrechung der Monatsfrist nicht bewirkt worden sei. Dabei sei auch zu berücksichtigen, dass es nach Ansicht des BMF nicht schädlich sei, wenn ein Arbeitnehmer drei Tage pro Monat am Firmensitz arbeite. Es müssten daher nicht nur begünstigte Tätigkeiten ausgeübt werden.

Befragt zu seiner konkreten Tätigkeit gab der Beschwerdeführer an, dass er sich meist am Sitz mit den Arbeitern getroffen habe und sie von dort auf die Baustellen gefahren seien. Als Bauführer sei er normalerweise jeden Tag auf jeder Baustelle einmal gewesen, auf den großen Baustellen länger, zB den ganzen Vormittag, danach auf den kleinen, je nach dem, wie es nötig gewesen sei. Bei größeren Baustellen habe er vor

Ort ein Büro gehabt, wo zB die Lieferscheine usgl. zusammengestellt worden seien, bei kleineren Baustellen habe er diese Arbeiten im Büro am Sitz der Firma erledigt. Er habe sämtliche notwendigen Büroarbeiten im Zusammenhang mit den einzelnen Baustellen erledigt. Allgemeine Verwaltungsaufgaben, darunter verstehe er zB die Überprüfung der Jahresabschlüsse mit der Revisionsstelle, habe er nicht gemacht. Wenn Herr G nicht anwesend gewesen sei, habe er das Telefon umgeleitet. In diesem Sinne habe er Herrn G vertreten, aber zB mit der Steuerbehörde verhandelt habe nur Herr G. Herr G habe selbst auch Bauführertätigkeiten ausgeübt. Die Löhne von Herrn G und von ihm seien im Jahr 2011 aus wirtschaftlichen Gründen um ca. 10% reduziert worden, auch bei anderen Arbeitern. Zudem hätten sich die Baustellen in der Zeit eher in der näheren Umgebung befunden und seien die Spesen deshalb angepasst worden. Der Lohn sei aber immer noch recht anständig. Verwaltungsratssitzungen hätten ca. ein- bis zweimal im Jahr stattgefunden.

Weiters hat der Beschwerdeführer zu einzelnen in der Auflistung angeführten Bauprojekten Folgendes ausgeführt:

- die Sanierung "R-strasse" im Jahr 2007 sei eine Kompletterneuerung der Straße gewesen, die vor 30 Jahren gebaute Straße sei zurückgebaut und neu erstellt worden;
- bei der Brückensanierung seien Teile neu gemacht worden, es sei nicht das komplette Tragwerk neu erstellt worden, sondern es seien Pfeiler "abgespitzt" und neu gemacht worden;
- die Tunnelsanierung habe einen hundertjährigen Bahntunnel betroffen, wobei der bestehende Tunnel aufgeweitet und das Mauerwerk komplett neu erstellt worden sei, damit ihn auch Doppelstock-Züge befahren könnten;
- bei der Fugensanierung sei eine Fuge im Außenbereich, die nicht mehr dicht und spröde gewesen sei, entfernt und neu gemacht worden;
- der Bahnhof in B sei abgebrochen und komplett neu gebaut worden, mit neuen Gleisanlagen und neuen Personenunterführungen.

Der Vertreter des Finanzamtes wies neuerlich darauf hin, dass es um eine umfassende Steuerbefreiung gehe und nicht nachgewiesen worden sei, dass nur begünstigte Tätigkeiten ausgeübt worden wären, da zB Reparaturarbeiten und Sanierungen nicht unter die Steuerbefreiung fielen. Es könne nicht gesagt werden, die Tätigkeit des Beschwerdeführers falle zur Gänze unter die Begünstigung, wenn nichts belegt sei. Es müsse zweifelsfrei nachgewiesen werden, dass die Begünstigung zustehe und die Monatsfrist überschritten worden sei. Im Beschwerdefall könne auch nicht beurteilt werden, an wie vielen Tagen pro Monat begünstigungsschädliche Tätigkeiten ausgeübt worden seien.

II. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer ist Schweizer Staatsbürger und hat in den Streitjahren über einen Wohnsitz in der Schweiz verfügt (siehe Niederlassungsausweis des Einwohneramtes A

und des Einwohneramtes B). Seit dem Jahr 1999 war er mit Nebenwohnsitz im Inland gemeldet und wohnte mit seiner Gattin und den gemeinsamen Kindern in einem im Alleineigentum seiner Gattin stehenden Eigenheim in C. Er war in den Streitjahren unbestritten im Inland ansässig und unterlag daher der unbeschränkten Steuerpflicht in Österreich.

Mit Arbeitsvertrag vom 17. Jänner 2007 wurde er ab 1. April 2007 bei der Z AG (zuvor Z + Co. AG) in der Schweiz als "Bauführer / Stellvertreter Geschäftsführer" angestellt. Neben dem laufenden Monatslohn (11.500,00 CHF) wurde die Zahlung monatlicher Spesen in Höhe von 500,00 CHF sowie monatlicher Autospesen in Höhe von 1.500,00 CHF vereinbart.

Von Februar 2007 bis März 2008 war der Beschwerdeführer als zeichnungsberechtigtes (Kollektivunterschrift zu zweien) Mitglied des Verwaltungsrates und von März 2008 bis April 2011 als zeichnungsberechtigter (Kollektivunterschrift zu zweien) Vizepräsident des Verwaltungsrates der Z AG im Handelsregister des Kantons A eingetragen.

Am 25. Jänner 2007 hat er 350 Namensaktien der Z AG (entsprechend einer Beteiligung von 10% am Grundkapital) und am 15. Mai 2010 weitere 280 Aktien (entsprechend einer Beteiligung von 8% am Grundkapital) erworben und war zu diesem Zeitpunkt somit ebenso wie sein Vater mit 18% an der Z AG beteiligt.

Der Unternehmensgegenstand der Z AG ist im Handelsregister wie folgt umschrieben:

"Betrieb eines Kieswerkes sowie Handel mit Kies, Sand, Schotter und ähnlichen Produkten; Verrichtung von Arbeiten der Bauwirtschaft, insbesondere Tiefbau, Straßenbau, Abbruch- und Kranarbeiten; Herstellung von Baustoffen für die Bauwirtschaft; Ausführung von Autoreparaturen. Die Gesellschaft kann Zweigniederlassungen und Tochtergesellschaften im In- und Ausland errichten, sich an anderen Unternehmen beteiligen sowie Grundstücke erwerben, halten und veräussern."

Nach den vorgelegten Auflistungen hat der Beschwerdeführer als "Bauführer" bzw. "Baustellenchef" folgende Großbaustellen (Auftragswert über 1 Million CHF) bzw. Kleinbaustellen (Auftragswert unter 1 Million CHF) betreut (die Orte liegen jeweils in der Schweiz, aus Anonymisierungsgründen wird die genaue Bezeichnung des Projekts bzw. die jeweilige Adresse an dieser Stelle nicht angeführt):

Großbaustellen:

2007 Vollausbau Staatsstraße (März - Dezember)
 Sanierung Tunnel (Jänner - Juli)
 Sanierung Bahnhof (März - Dezember)

2008 Neubau (März - November)
 Neubau Straße (März - Dezember)
 Wohnüberbauung (August - Dezember)

2009 Wohnüberbauung (August - Dezember)
 Wohnüberbauung (Juli - Dezember)

Wohnüberbauung (Jänner - Dezember)

2010 Neubau (März - November)
 Straße (März - Dezember)
 Wohnüberbauung (Jänner - Dezember)

Kleinbaustellen:

2007 Abbruch City-Garage, Nothaltebucht Autobahn, Umlagerung Streusalz für Nationalstraßenunterhalt, Abbruch Asphaltrecycling, Hallenumbau, Vorplatzsanierung, Sanierung Straße, Neubau Belagsrinne (ARGE), Sanierung Zufahrt (ARGE), Betonarbeiten Wintergarten, Steinmauer, Sanierung Brücke

2008 Spritzbetonarbeiten, Fugensanierung, Neugestaltung Vorplatz, Rückbau Brandobjekt, Aushubarbeiten Überbauung, Erdarbeiten Brücke, Deckelersatz Nationalstraße, Neubau, Neubau Sicherheitspodest, Erdarbeiten, Personalvermietung, Sanierung Erdrutsch, Reitplatzmelterung, Asphaltierungsarbeiten, Erdarbeiten Spital, Personalvermietung, Blow Up Rastplatz, Erweiterung Lagerplatz, Spritzbetonarbeiten Hochschule

2009 Zufahrt, Kanalisation und Entwässerung, Kanalisation und Entwässerung, Kabelkanal Straße, Ersatz Flächenabdeckungen Abwasserverband, Ersatz Beachvolleyballplatz, Gasleitungsumlegung, Sanierung Wanderweg, Neubau Rampe, Rohrbruch, Rohrbruch

2010 Personalvermietung, Stahlträger ausbauen Schule, Zäune Bahnhof, diverse Abbrucharbeiten Bahnhof, Straße, Gas-Hausanschluss, Bushaltestelle, Schule, Neubau Zufahrt, Sondage Salzsilo, Inventarvermietung, Abbruch Asphaltrecycling, Überlaufleitung Lagerplatz, Ableitung Meteorwasser Nationalstraße, Erdarbeiten Bahnhof, Umbau Kreuzungsbereich

In der vorgelegten Stellenbeschreibung "Bauführer" ist Folgendes festgehalten:

"Hauptaufgaben und Ziele

Technisch einwandfreie, unfallsichere, betriebswirtschaftliche und termingerechte Bauausführung nach den einschlägigen technischen Vorschriften, den Auftragsbedingungen des Bauherrn, den Richtlinien des Bauleiters und den unternehmerischen Zielsetzungen des Arbeitgebers.

Einzelaufgaben und Verantwortung

- Führen der eingesetzten Mitarbeiter vor Ort
- Instruieren des Personals in den für sie wichtigsten Arbeitsabläufen hinsichtlich Qualität, Sicherheit und Image
- Vorbereiten, planen und überwachen des QM-Planes und der auszuführenden Arbeiten
- Arbeitsrapporte, Ausmasse und Kontrolle der Ausführung

- *Information der GL über wichtige Vorkommnisse wie Schäden, Fehler, Qualitätsprobleme und Unfälle*
- *Vertragsgerechte Ausführung der Arbeiten*
- *Erfolgsorientierte Projektabwicklung*

Kompetenzen und Unterschriftenregelung

- *In seiner Eigenschaft als Bauführer verfügt er über die notwendigen Linienkompetenzen zur Erfüllung seiner Aufgaben*
- *Rekrutierung und Kündigungen von Mitarbeitern als auch Lohnänderungen derselben beantragt er bei der GL*
- *Die Informationen erfolgen hauptsächlich über den wöchentlichen Bauführerrapport*
- *Unterschriftenregelung gemäss Reglement*

Persönlichkeit und Anforderungen

- *Abgeschlossene Berufslehre im Bauhauptgewerbe oder Matura*
- *Weiterbildung zum Bauführer (Abschluss dipl. Bauführer) oder Hochschulabschluss*
- *Aufgeschlossenheit, Kontaktfähigkeit, Durchsetzungsvermögen und sicheres, freundliches Auftreten*
- *Fähigkeit Menschen zu führen und zu motivieren*
- *Verständnis für Interessen und Anliegen anderer Bereiche*
- *Bereitschaft zu Teamarbeit sowie Nacht- und Wochenendeinsätzen*
- *Hohe Leistungsbereitschaft, Flexibilität und Belastbarkeit*

Zur Verfügung gestellte Infrastruktur

- *Bürocontainer vor Ort und Einzelarbeitsplatz am Firmenstandort*
- *Hard- und Software auf dem neuesten Stand*
- *Leistungsorientierte Entlohnung*
- *Spesen (insbesonders für Privat-PKW) werden pauschal abgegolten*

Arbeitsort

Der Arbeitsort richtet sich nach den jeweiligen Erfordernissen der Baustellen. Die Erfüllung der Aufgaben erfolgt erfahrungsgemäss zu ca. 80% vor Ort und zu 20% am Firmenstandort und berechtigt zu keinen weiteren Forderungen."

Aus den vorgelegten Unterlagen sowie den Ausführungen im Zuge der mündlichen Verhandlung ergibt sich, dass der Beschwerdeführer in den Streitjahren die oben angeführten Bauprojekte in der Schweiz als Bauführer betreut hat, wobei er nicht durchgehend auf ein und derselben Baustelle tätig war, sondern von ihm gleichzeitig betreute Baustellen täglich einmal aufgesucht hat. Zum Teil war er auch am Sitz der Z AG tätig, wo ihm ein Büro zur Verfügung stand. Aus der Bezeichnung der einzelnen Projekte geht hervor, dass nicht nur Bauwerke des Hoch- und Tiefbaus neu errichtet wurden, sondern auch Sanierungs-, Abriss- oder Erdarbeiten durchgeführt wurden.

Zudem war der Beschwerdeführer Vertreter des handelsrechtlichen Geschäftsführers. Dies ergibt sich aus dem bereits am 27. Oktober 2010 vorgelegten Arbeitsvertrag,

wonach er als "Bauführer / Stellvertreter Geschäftsführer" angestellt wurde. Dem erst im Zuge des Beschwerdeverfahrens zum Nachweis des Vorliegens einer begünstigten Auslandstätigkeit vorgelegten, ebenfalls mit 17. Jänner 2007 datierten Arbeitsvertrag, wonach er nur als "Bauführer" angestellt wurde, konnte keine Beweiskraft beigemessen werden, zumal im Zuge der mündlichen Verhandlung auch nicht dargelegt werden konnte, weshalb zwei insoweit unterschiedliche Arbeitsverträge mit ansonsten identem Inhalt existieren und der Beschwerdeführer selbst ausgesagt hat, den Geschäftsführer bei dessen Abwesenheit vertreten zu haben. Nach Überzeugung des Senates liegt es daher auch auf der Hand, dass der Beschwerdeführer nicht nur, wie vorgebracht, Büroarbeiten in unmittelbarem Zusammenhang mit den von ihm betreuten Bauprojekten erledigt hat, sondern auch Leitungsfunktionen und allgemeine Aufgaben der Geschäftsführung wahrgenommen hat, zumal er auch ausgewiesenes Mitglied der Geschäftsleitung, Aktionär und Mitglied bzw. in der Folge Vizepräsident des Verwaltungsrates der Z AG war. Dafür, dass der Beschwerdeführer nicht nur als reiner Bauführer angestellt war, spricht schließlich auf die Höhe seines Lohnes (11.500,00 CHF zuzüglich 2.000,00 CHF Spesen monatlich), liegt dieser im Hinblick auf die Größe des Unternehmens (nach den Angaben im Zuge der mündlichen Verhandlung hat das Unternehmen mit ca. 60 Arbeitnehmern einen Jahresumsatz von ca. 10 Millionen CHF erzielt) doch erheblich über dem einem Bauführer in der Schweiz durchschnittlich bezahlten Lohn (der Auswertung einer Umfrage des Schweizerischen Baumeisterverbandes zufolge erhielt ein Bauführer im Jahr 2011 ohne Spesen u.dgl. durchschnittlich 8.600,00 CHF pro Monat, wobei es abhängig auch von der Größe der Projekte und der damit verbundenen Risiken sowie dem Aufgabenprofil - Bauführer nähmen häufig Einsatz in der Geschäftsleitung und befassten sich auch mit Managementaufgaben - große Lohnunterschiede gebe).

III. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung:

1. Einkommensteuer 2007 bis 2010

a) Steuerbefreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988

§ 3 Abs. 1 EStG 1988 in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2005, BGBl. I Nr. 161/2005, lautet auszugsweise:

"Von der Einkommensteuer sind befreit:

...

10. *Einkünfte, die Arbeitnehmer inländischer Betriebe (lit. a) für eine begünstigte Auslandstätigkeit (lit. b) von ihren Arbeitgebern beziehen, wenn die Auslandstätigkeit jeweils ununterbrochen über den Zeitraum von einem Monat hinausgeht.*

a) Inländische Betriebe sind Betriebe von inländischen Arbeitgebern oder inländische Betriebsstätten von im Ausland ansässigen Arbeitgebern.

b) Begünstigte Auslandstätigkeiten sind die Bauausführung, Montage,

Montageüberwachung, Inbetriebnahme, Instandsetzung und Wartung von Anlagen, die Personalgestellung anlässlich der Errichtung von Anlagen durch andere inländische Betriebe sowie die Planung, Beratung und Schulung, soweit sich alle diese Tätigkeiten auf die Errichtung von Anlagen im Ausland beziehen, weiters das Aufsuchen und die Gewinnung von Bodenschätzen im Ausland."

Mit Erkenntnis vom 30. September 2010, G 29/10 ua, hat der Verfassungsgerichtshof die Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sowohl in der Stammfassung als auch in der Fassung BGBI. I Nr. 161/2005 aufgehoben. Die Aufhebung ist mit Ablauf des 31. Dezember 2010 (Veranlagungszeitraum) in Kraft getreten. Die Bestimmung kommt in den Streitjahren somit unverändert zur Anwendung.

Nach der vom Verfassungsgerichtshof (VfGH 30.9.2010, G 29/10 ua) und vom Verwaltungsgerichtshof (vgl. VwGH 28.5.2015, 2012/15/0151, sowie den Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. März 2010, 2006/15/0180, mit dem der Antrag nach Art. 140 Abs. 1 B-VG gestellt wurde) bestätigten Auffassung des unabhängigen Finanzsenates (vgl. zB UFS 5.10.2005, RV/0016-F/04, und UFS 14.4.2008, RV/0360-F/07, mwN) ist die Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 in der hier anzuwendenden Fassung in den Fällen, die in den Anwendungsbereich der Arbeitnehmerfreizügigkeit fallen, auszuweiten und muss im Lichte der Grundfreiheiten des Unionsrechts entgegen dem Wortlaut so ausgelegt werden, dass die Steuerfreiheit für begünstigte Auslandstätigkeiten auch Arbeitnehmern zusteht, die nicht bei einem inländischen Betrieb, sondern bei einem Betrieb im übrigen Unionsgebiet, im Gebiet des Europäischen Wirtschaftsraums oder - aufgrund des Abkommens zwischen der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Schweizer Eidgenossenschaft andererseits (Freizügigkeitsabkommen) - in der Schweiz beschäftigt sind, sofern die übrigen Voraussetzungen des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 erfüllt sind.

Die Befreiung erstreckt sich somit - ungeachtet des engeren Wortlautes - auch auf die Arbeitslöhne von Arbeitnehmern, die zwar weiterhin im Inland ansässig und daher grundsätzlich unbeschränkt steuerpflichtig sind, aber bei ausländischen Arbeitgebern arbeiten und von diesen für eine Auslandstätigkeit eingesetzt werden (vgl. VfGH 30.9.2010, G 29/10 ua, sowie VwGH 28.5.2015, 2012/15/0151).

Klargestellt hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 28. Mai 2015, 2012/15/0151, auch, dass nach der Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 idF BGBI. I Nr. 161/2005 eine Mindestentfernung der Entsendung vom Stammsitz des Arbeitgebers nicht vorgesehen war und auch für eine Auslegung dahingehend, dass der Arbeitnehmer außerhalb jener Gemeinde tätig werde musste, in der sich der Sitz seines Arbeitgebers befand, kein Raum bleibt, sondern jede Tätigkeit im Ausland außerhalb der gewöhnlichen Arbeitsstätte (Sitz des Arbeitgebers) eine "Auslandstätigkeit" im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 darstellt.

Die Anwendbarkeit der Befreiungsbestimmung hängt im Beschwerdefall somit davon ab, ob der Beschwerdeführer in den Streitjahren eine begünstigte Auslandstätigkeit gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 ausgeübt hat und ob diese jeweils ununterbrochen über den Zeitraum von einem Monat hinausging.

Zu den begünstigten Auslandstätigkeiten zählt gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 lit. b EStG 1988 ua die Bauausführung, Montage, Montageüberwachung, Inbetriebnahme, Instandsetzung und Wartung von Anlagen.

Als Anlagen gelten Industrieanlagen, Produktionsanlagen und Bauwerke. Unter den "Begriff" Bauwerke fallen sowohl der Hochbau (Errichtung von Gebäuden etc.) als auch der Tiefbau (Straßenbau, Kanalisation). Ob die Anlagen beweglich oder unbeweglich sind, ist unerheblich. Unmaßgeblich ist auch, ob das Unternehmen Bauherr, General- oder Subunternehmer oder in anderer Form an der Anlagenerrichtung beteiligt ist (vgl. Walch, SWI 2008, 449, und Jakom/Laudacher, EStG, 2010, § 3 Rz 35).

Bauausführung ist die Errichtung oder Erweiterung von Hoch- und Tiefbauten. Begünstigte Montagen liegen vor bei der Aufstellung von ortsfesten Anlagen und bei der Aufstellung nicht ortsfester Anlagen und Arbeitsgeräte, die wegen ihres Umfanges an Ort und Stelle montiert werden müssen (zB Tunnelbohrgeräte, Straßenbaumaschinen, Kräne; vgl. Jakom/Laudacher, EStG, 2010, § 3 Rz 35).

Eine weitere Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 ist, dass die begünstigte Tätigkeit zumindest ununterbrochen über den Zeitraum von einem Monat hinausgeht. Die Monatsfrist ist nach Maßgabe des § 108 BAO zu ermitteln. Führt eine Person im Ausland sowohl eine begünstigte als auch eine nicht begünstigte Tätigkeit aus, so muss die begünstigte Tätigkeit ohne Unterbrechung über einen Monat hinweg ausgeübt werden. Wird vor Erreichen der Monatsfrist neben der begünstigten Tätigkeit auch eine nichtbegünstigte Tätigkeit ausgeübt, so wird die begünstigte Tätigkeit dadurch unterbrochen und beginnt die Monatsfrist von neuem zu laufen (vgl. BFG 26.3.2015, RV/1100007/2012; Walch, SWI 2008, S 454 und 457).

Wie oben festgestellt, war der Beschwerdeführer in den Streitjahren auf verschiedenen Baustellen in der Schweiz als Bauführer im Bereich Hoch- und Tiefbau tätig, wobei er einen Teil seiner Arbeit am Sitz der Arbeitgeberin ausgeübt hat. Bauwerke des Hoch- und Tiefbaus zählen zwar grundsätzlich zu den Anlagen iSd § 3 Abs. 1 Z 10 lit. b EStG 1988, begünstigt ist aber nur die Bauausführung, d.h. die Errichtung oder Erweiterung solcher Anlagen. Instandhaltungs- oder Instandsetzungsarbeiten durch die ein Bauwerk nicht erweitert oder in seiner Wesensart verändert wird, wie zB bloße Sanierungsarbeiten, fallen daher nicht unter die begünstigten Auslandstätigkeiten (zur Abgrenzung zwischen begünstigtem Herstellungsaufwand und nicht begünstigtem Erhaltungsaufwand vgl. auch BFG 3.3.2015, RV/1100299/2011). Gleches gilt für bloße Abrissarbeiten oder nicht mit der Errichtung von Bauwerken zusammenhängenden Erdarbeiten. Auch wenn anhand der vorgelegten Auflistung der Bauprojekte im Einzelnen nicht konkret beurteilt

werden kann, ob eine unter die Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 10 lit. b EStG 1988 zu subsumierende begünstigte Auslandstätigkeit vorliegt, kann aus der Bezeichnung der Projekte jedenfalls abgeleitet werden, dass neben zweifelsohne unter die Begünstigung fallenden Auslandstätigkeiten auch nicht begünstigte Tätigkeiten ausgeübt wurden, zumal ungeachtet auch der diesbezüglichen Vorhalte des Finanzamtes und den Ausführungen in den Beschwerdevorentscheidungen sowie in den Vorlageberichten weder die angeforderten Montage- und Arbeitsberichte vorgelegt wurden noch sonst dargelegt oder erläutert wurde, weshalb bei den einzelnen Projekten jeweils eine begünstigte Auslandstätigkeit vorliegen sollte.

Auch soweit der Beschwerdeführer als stellvertretender Geschäftsführer und als Mitglied der Geschäftsleitung sowie als Mitglied bzw. Vizepräsident des Verwaltungsrates auch Leitungsfunktionen und allgemeine Aufgaben der Geschäftsführung wahrgenommen hat, liegt eine begünstigte Auslandstätigkeit nicht vor, fehlt es diesbezüglich doch an einem konkreten Zusammenhang mit den im Gesetz genannten begünstigten Tätigkeiten.

In welchem konkreten Ausmaß er zu welcher Zeit begünstigte bzw. nicht begünstigte Tätigkeiten ausgeübt hat, kann den vorgelegten Unterlagen nicht entnommen werden. Ebenso wenig ist ersichtlich, in welchem Umfang er am Sitz der Arbeitgeberin tätig war (in der Stellenbeschreibung ist lediglich davon die Rede, dass die Erfüllung der Aufgaben "erfahrungsgemäß zu ca. 80% vor Ort und zu 20% am Firmenstandort" erfolgt) und inwieweit die dort ausgeübten Tätigkeiten jeweils im Zusammenhang mit begünstigten oder mit nicht begünstigten Auslandstätigkeiten standen.

Damit kann aber auch nicht beurteilt werden, ob eine begünstigte Auslandstätigkeit jeweils ununterbrochen und somit ohne Unterbrechung durch eine nicht begünstigte Tätigkeit über den Zeitraum von einem Monat hinausgegangen ist, zumal in diesem Zusammenhang nicht maßgeblich ist, wie lange ein (begünstigtes) Bauvorhaben insgesamt gedauert hat.

Soweit die steuerliche Vertretung in diesem Zusammenhang darauf hinweist, dass die Führung von Arbeitsrapporten, Stundenlisten usw. bei Bauführern in der Schweiz nicht üblich sei, da diese Aufwendungen nicht an die Kunden weiterverrechneten werden könnten, mag dies durchaus zutreffen, es enthebt ihn dies aber nicht von der Verpflichtung, die für die Inanspruchnahme einer inländischen Steuerbegünstigung erforderlichen Nachweise zu erbringen. Dies umso mehr, als den Abgabepflichtigen bei Auslandssachverhalten aufgrund der eingeschränkten Ermittlungsmöglichkeiten der Behörde eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft (vgl. VwGH 28.10.2010, 2006/15/0326, und VwGH 19.10.2006, 2006/14/0109) und derjenige, der eine abgabenrechtliche Begünstigung in Anspruch nimmt, nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes selbst einwandfrei das Vorliegen all jener Umstände darzulegen hat, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl. VwGH 17.12.2003, 99/13/0070, mwN). Es liegt in solchen Fällen daher am Abgabepflichtigen, entsprechende Beweismittel vorzulegen und für eine entsprechende Dokumentation des von ihm behaupteten Geschehens zu sorgen, andernfalls hat er das daraus resultierende abgabenrechtliche Risiko selbst zu tragen. Insoweit besteht hinsichtlich der Beweismittel

auch eine entsprechende Vorsorgepflicht (vgl. VwGH 28.5.2009, 2008/15/0046, sowie Ritz, BAO, 5. Aufl., § 115 Tz 10, mwN).

Der Beschwerdeführer hat weder die vom Finanzamt mehrfach zur Nachweisführung des Vorliegens einer gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 begünstigten Auslandstätigkeit angeforderten Unterlagen noch sonstige Beweismittel vorgelegt, anhand derer sich das Vorliegen der erforderlichen Voraussetzungen mit der nötigen Klarheit beurteilen hätte lassen. Alleine mit der ausgestellten Bestätigung der Arbeitgeberin, dem Arbeitsvertrag sowie der Stellenbeschreibung eines Bauführers wurde das Vorliegen einer durchgehenden begünstigten Auslandstätigkeit entgegen der Sichtweise der steuerlichen Vertretung jedenfalls nicht in ausreichendem Ausmaß nachgewiesen, geht daraus doch nicht hervor, wo und wie lange der Beschwerdeführer welche Tätigkeit ausgeübt hat und ob die Monatsfrist im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 daher erfüllt ist oder nicht.

Ob das BMF diesbezüglich "großzügiger" ist und wie vom steuerlichen Vertreter in der mündlichen Verhandlung eingewendet, schädliche Tätigkeiten bis zu 3 Tagen im Monat zulasse, kann, abgesehen von der fehlenden Bindung des Bundesfinanzgerichts an Erlässe des BMF, dahingestellt bleiben, kann anhand der vorgelegten Unterlagen doch auch nicht beurteilt werden, ob ein solcher Zeitraum überschritten wurde oder nicht.

Wurde der Nachweis für das Vorliegen der Voraussetzungen des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 somit aber nicht erbracht, hat das Finanzamt die Anwendbarkeit der Begünstigungsbestimmung zu Recht verneint.

b) Verwaltungsratsvergütung

Nach Art. 16 DBA-Schweiz dürfen Aufsichtsrats- oder Verwaltungsratsvergütungen und ähnliche Zahlungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person in ihrer Eigenschaft als Mitglied des Aufsichts- und Verwaltungsrates einer Gesellschaft bezieht, die in dem anderen Vertragsstaat ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung hat, in dem anderen Staat besteuert werden.

Mit der Frage, ob die Bezüge eines Verwaltungsratspräsidenten einer nach schweizerischem Recht errichteten Aktiengesellschaft unter die Zuteilungsregel des Art. 16 DBA-Schweiz fallen, hat sich der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 31.7.1996, 92/13/0172, auseinandergesetzt und ist dabei zur Auffassung gelangt, dass die Zuteilungsregel des Art. 16 DBA-Schweiz die Einkünfte aus der geschäftsführenden Tätigkeit für eine Aktiengesellschaft nicht betreffe. Daran ändere nichts, dass Art. 712 des Schweizerischen Obligationenrechtes den Ausdruck des Verwaltungsrates für den Fall verwende, dass mehrere Personen mit der Verwaltung betraut würden. Dem Abkommen sei nämlich nicht zu entnehmen, dass die im Art. 16 verwendeten Begriffe abweichend vom Begriffsinhalt des OECD-Musterabkommens zu verstehen wären.

Begründend wird dazu ausgeführt, bei der Interpretation von Doppelbesteuerungsabkommen sei zu beachten, dass Vertragsparteien, insoweit sie den Text des OECD-

Musterabkommens in ein Doppelbesteuerungsabkommen übernehmen, der einzelnen Vorschrift des bilateralen Vertrages den Inhalt der korrespondierenden Vorschrift des OECD-Musterabkommens beimäßen; dadurch erlange der bei Abschluss eines Doppelbesteuerungsabkommens bestehende Kommentar des OECD-Steuerausschusses zum übernommenen Musterabkommen für die Auslegung des Abkommens besondere Bedeutung. Der Kommentar zu Art. 16 des Musterabkommens 1963 spreche nur von Mitgliedern des Aufsichtsrates einer Gesellschaft, also von jenem Organ, dem Kontrollfunktion zukomme. Zur deutschen Übersetzung des Art. 16 des OECD-Musterabkommens (1963) sei einhellig die Auffassung vertreten worden, dass diese Zuteilungsregel nur Einkünfte erfasse, die für die überwachende Funktion als Aufsichtsrat gezahlt würden. Es sei darauf abzustellen, ob die Befugnisse auf die Überwachung der Geschäftsführung beschränkt seien; dies sei nicht der Fall, wenn die Befugnisse auch unmittelbare Leitungs- oder Mitwirkungsaufgaben umfassten.

Ausschlaggebend für die Frage, ob die gegenständlichen Vergütungen unter Art. 16 DBA-Schweiz zu subsumieren sind, ist somit, ob die Befugnisse des Beschwerdeführers auch unmittelbare Leitungs- oder Mitwirkungsaufgaben umfasst haben. Daran aber kann gegenständlich im Hinblick auf obige Feststellungen kein Zweifel bestehen, zumal die steuerliche Vertretung in der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 selbst ausgeführt hat, dass der Beschwerdeführer im Rahmen der jeweiligen Verwaltungsratssitzungen mit der Geschäftsführung befasst gewesen sei. Auch ist die steuerliche Vertretung den ihr übermittelten Ausführungen des Finanzamtes in der Stellungnahme vom 25. November 2016 nicht entgegengetreten.

Die im ausgewiesenen Bruttolohn enthaltenen Verwaltungsratsvergütungen fallen daher nicht unter Art. 16 DBA-Schweiz, das Besteuerungsrecht kommt diesbezüglich sohin Österreich zu.

c) Bemessungsgrundlagen

Bezüglich der Höhe der vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2007 sowie in der Beschwerdevorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2010 berücksichtigten Bemessungsgrundlagen hat der steuerliche Vertreter in den jeweiligen Vorlageanträgen wie auch im Zuge der mündlichen Verhandlung auf Frage des Vorsitzenden keine weiteren Einwendungen erhoben.

Hinsichtlich der Jahre 2008 und 2009 hat das Finanzamt außer Streit gestellt, dass die von der steuerlichen Vertretung vorgelegten Lohnausweise zu berücksichtigen seien und die in der Schweiz gezahlte Steuer zur Gänze anzurechnen sei. Die Höhe der in den Streitjahren zu berücksichtigenden Einkünfte sowie der anzurechnenden Steuern ist zwischen den Verfahrensparteien insoweit somit nicht (mehr) strittig und waren die entsprechenden Bemessungsgrundlagen daher, nachdem sich auch für den Senat aus der Aktenlage diesbezüglich keine Bedenken ergaben, der Abgabenbemessung zugrunde zu legen.

Gesamthaft gesehen war daher der Einkommensteuerbescheid 2007 im Umfang der Berufungsvorentscheidung vom 6. Juni 2011 abzuändern. Den Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2008 und 2009 war insoweit teilweise Folge zu geben, als die geänderten Bemessungsgrundlagen zu berücksichtigen waren. Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 war im Umfang der Beschwerdevorentscheidung Folge zu geben. Im Übrigen war den Beschwerden ein Erfolg zu versagen.

2. Anspruchszinsen 2007

Gemäß § 256 Abs. 1 BAO idF BGBI. I Nr. 14/2013 können Beschwerden bis zur Bekanntgabe (§ 97) der Entscheidung über die Beschwerde zurückgenommen werden. Die Zurücknahme ist schriftlich oder mündlich zu erklären.

Wurde eine Beschwerde zurückgenommen (Abs. 1), so ist sie gemäß § 256 Abs. 3 BAO idF BGBI. I Nr. 14/2013 mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären.

Der steuerliche Vertreter hat die Beschwerde gegen den Anspruchszinsenbescheid 2007 im Zuge der mündlichen Verhandlung zurückgezogen und war diese daher gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos zu erklären.

IV. Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die im Beschwerdefall strittige Frage, ob die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 zur Anwendung kommt, wurde auf Grundlage der im Erkenntnis angeführten höchstgerichtlichen Rechtsprechung sowie von nicht über den Einzelfall hinaus bedeutsamen Sachverhaltsfeststellungen beurteilt. Geklärt ist durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch, dass die Bestimmung des Art. 16 DBA-Schweiz nur solche Einkünfte erfasst, die für die überwachende Funktion als Aufsichtsrat gezahlt werden, nicht aber solche, die aus einer geschäftsführenden Tätigkeit resultieren. Die Höhe der Einkünfte bzw. der anzurechnenden Steuern war zwischen den Verfahrensparteien nicht mehr strittig. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG werden durch den unter I. angeführten Spruch somit nicht berührt. Eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Die Rechtsfolge der Gegenstandsloserklärung eines Beschwerdeverfahrens im Falle der Zurücknahme der Beschwerde ergibt sich unmittelbar aus § 256 Abs. 3 BAO. Eine

Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG wird somit auch durch den unter II. angeführten Beschluss nicht berührt, eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 29. Dezember 2016