

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, vertreten durch Steuerberater, über die Beschwerde vom 24. August 2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt_A vom 7. August 2015 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2014 nach der am 21. März 2019 durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind der Beschwerdevorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2014 (mit Ausfertigungsdatum 14. Jänner 2016) zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Die Fälligkeit der Abgabe erfährt keine Änderung.

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

Entscheidungsgründe

1.) Verfahrensgang:

Der Beschwerdeführer ist in Österreich wohnhaft. Er erzielt als Berufsbezeichnung bei der in Deutschland ansässigen Firmenbezeichnung, Unternehmenssitz, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit; weitere Einkünfte bezog der Beschwerdeführer im Jahr 2014 nicht.

Der Abgabepflichtige kam dem Ersuchen des Finanzamtes_A vom 15. Juni 2015 in der am 21. Juli 2015 eingelangten Vorhaltsbeantwortung (Urkundenvorlagen) auf Mitteilung, wie oft er an seinem deutschen Arbeitsplatz sei und welche Tätigkeit er

erledige, nicht nach, worauf das Finanzamt im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2014 (mit Ausfertigungsdatum 7. August 2015) die bei der deutschen Firmenbezeichnung bezogenen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit der österreichischen Einkommensteuer unterwarf. In der Begründung führte die Abgabenbehörde aus, der Abgabepflichtige sei laut deutschem Einkommensteuerbescheid 2013 elfmal zur Arbeitsstätte nach Deutschland gefahren. Die restlichen Arbeitstage sei er an seinem Wohnort in Österreich für den deutschen Arbeitgeber tätig gewesen. Die Einkünfte, die er während der Tätigkeit in Österreich erzielt habe, seien gemäß Artikel 15 Abs. 1 Doppelbesteuerungsabkommen mit Deutschland im Wohnsitzstaat Österreich steuerpflichtig. Das häusliche Arbeitszimmer sei als Werbungskosten (1.250,00 €) berücksichtigt worden.

In der gegen obigen Bescheid fristgerecht am 24. August 2015 eingereichten Beschwerde führte der Abgabepflichtige aus, das beim deutschen Arbeitgeber bezogene Einkommen sei und werde entsprechend der Vorgaben des Arbeitgeber-Finanzamts Stadt_A monatlich vollständig vorab besteuert. Gemäß Doppelbesteuerungsabkommen erscheine die parallele Besteuerungsforderung des österreichischen Finanzamtes als nicht rechtmäßig. In Österreich bestehe darüber hinaus kein Einkommen. Die Abgabe von Einkommensteuer und Sozialabgaben an das deutsche Finanzamt durch den deutschen Arbeitgeber bestehe seit 10 Jahren unverändert. Sollte das zukünftig geändert werden müssen, werde um ein Verständigungsverfahren ersucht, da eine Doppelbelastung auch temporär finanziell für die Familie (5 Kinder + Kreditkosten Haus) nicht leistbar wäre.

In der persönlichen Vorsprache am 3. September 2015 erklärte der Beschwerdeführer, er sei seit 2009 in Österreich wohnhaft; im Jahr 2014 sei der Wohnsitz ausschließlich in Österreich. Er arbeite bei einer Unternehmen-Firma, sein Büro sei am Sitz der Firma in Unternehmenssitz, Deutschland. Die Besprechungen würden mittels Terminen in Unternehmenssitz, Telefonkonferenzen und über E-mail ("über Homeoffice, Laptop im Internet einwählen") erfolgen. Zu anderen Standorten mache er mehrtägige Reisen (Reisekosten); er verfüge über kein Firmenfahrzeug. Eine Aufstellung über die Arbeitstage Österreich - Deutschland - Ausland werde nachgereicht.

In dem am 4. September 2015 bei der Abgabenbehörde eingereichten Schreiben führte der Abgabepflichtige ua. ergänzend aus, er habe das Finanzamt Stadt_A über seine teilweise Steuerpflicht in Österreich informiert und um Korrektur seiner Einkommensteuer 2014 gemäß nachfolgender Auflistung seiner im Jahr 2014 erbrachten Arbeitstage ersucht: "Gesamtanzahl Arbeitstage: 217, davon in Deutschland erbracht: 72 (TE Unternehmenssitz, TE Ort_A, TE Ort_B, TE Ort_C, TE Ort_D, Ort_E); außerhalb Deutschlands erbracht : 145."

Über Ersuchen des Finanzamtes_A vom 10. November 2015 um Bekanntgabe allfällig weiterer Kosten (Sonderausgaben, Werbungskosten, außergewöhnlicher Belastungen) teilte der Abgabepflichtige über die in Deutschland situierte Steuerkanzlei_A mit Schreiben vom 27. November 2015 mit, er habe beim Finanzamt Stadt_A 2015 den Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht in Deutschland für 2014 iSd § 1 Abs. 3 EStG gestellt. Die Voraussetzungen für eine kurzfristige Bewilligung würden vorliegen und seien erfüllt.

Von daher seien die Arbeitnehmereinkünfte, welche ausschließlich in Deutschland erwirtschaftet werden würden, ab 2014 nur in Deutschland zu versteuern. Österreich obliege kein Besteuerungsrecht. Die Anwendung des DBA Deutschland - Österreich sei unbeachtlich.

Mit Schreiben des (österreichischen) Steuerberaters vom 11. Dezember 2015 ersuchte der Abgabepflichtige um Bekanntgabe, warum es "trotz einer beantragten und bewilligten Bescheinigung EU/EWR mit "Null" vom 26. Jänner 2015 für das Jahr 2014 nunmehr Einwände seitens des Finanzamtes gäbe.

Über Urgenz der Abgabenbehörde vom 16. Dezember 2015 (betreffend Vorhalt vom 10. November 2015) führte der Abgabepflichtige im Schreiben vom 23. Dezember 2015 aus, gemäß Artikel 15 Abs. 2 stehe das (unbeschränkte) Besteuerungsrecht nicht Österreich, sondern Deutschland zu, da die Bedingungen lit. a (nicht länger als 183-Tage im anderen Staat aufhältig) und lit. b (Vergütungsbezahlung von einem Arbeitgeber, der nicht im anderen Staat ansässig ist) nicht zutreffen würden und lit. a) nur 145 Tage betreffen würde.

Das Finanzamt_A gab der Beschwerde gegen die Einkommensteuer 2014 mit Beschwerdeverentscheidung vom 14. Jänner 2016 mit der Begründung teilweise Folge, der Abgabepflichtige habe den Familienwohnsitz (Mittelpunkt der Lebensinteressen) in Österreich. Er sei daher im Wohnsitzstaat (Ansässigkeitsstaat) Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. Der Beschwerdeführer sei bei der Firmenbezeichnung mit Sitz in Deutschland (Unternehmenssitz) im Dienstverhältnis beschäftigt. Der Abgabepflichtige habe laut Schreiben vom 4. September 2015 im Jahr 2014 insgesamt 217 Tage gearbeitet, wovon auf die Tätigkeit in Deutschland 72 Tage und auf die Tätigkeit außerhalb von Deutschland 145 Tage entfallen würden. Gemäß Artikel 15 Abs. 1 DBA mit Deutschland dürfen Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit beziehe, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, die Arbeit werde im anderen Vertragsstaat ausgeübt. Werde die Arbeit dort ausgeübt, so dürften die dafür bezogenen Vergütungen im anderen Staat besteuert werden. Daraus ergebe sich, dass für die Arbeitstage außerhalb von Deutschland (145 Tage) der Wohnsitzstaat Österreich das Besteuerungsrecht habe. Für den Arbeitslohn, der auf die Arbeitstage in Deutschland entfalle, habe Deutschland das Besteuerungsrecht. Diese Einkünfte seien in Österreich nur für Zwecke des Progressionsvorbehaltes einzubeziehen. Die Aufteilung des Arbeitslohnes auf Österreich und Deutschland erfolge im Verhältnis der Arbeitstage. Der Darstellung, dass gemäß Artikel 15 Abs. 2 das Besteuerungsrecht nicht Österreich, sondern Deutschland zustehe, könne nicht gefolgt werden. Der Artikel beziehe sich auf Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für eine im anderen Vertragsstaat ausgeübte Tätigkeit beziehe. Für den gegenständlichen Fall sei Artikel 15 Abs. 1 DBA anzuwenden (siehe händische Bescheidbegründung vom 14. Jänner 2016).

Auf Grundlage obiger Ausführungen schrieb das Finanzamt_A in obiger Beschwerdeverentscheidung eine neu berechnete (geringere) Einkommensteuer 2014 vor.

Der Beschwerdeführer beantragte mit Schreiben vom 10. Februar 2016 fristgerecht die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und führte hierin unter Beilage eines Schreibens von Person_A vom 31. Jänner 2016, eines Schreibens der Firmenbezeichnung vom 8. Februar 2016 sowie einer Bankbestätigung der Bank_A vom 9. Februar 2016 ergänzend aus, er habe in Unkenntnis der steuerlichen Diktion den Unterschied zwischen dem Begriff "gewöhnlicher Aufenthalt" mit dem "Ort der Arbeitsleistung" nicht verstanden. Sein Arbeitgeber bestätige in seinem Schreiben vom 8. Februar 2016 zur Arbeitsleistung, dass diese überwiegend in Unternehmenssitz und weiteren Betriebsstätten in Deutschland erbracht worden wäre und werde. Seine durch den Arbeitgeber veranlassten Auslandsaufenthalte seien im Verhältnis zur Gesamtarbeitsleistung nicht mehr als 5% und diese seien laut der VwGH Entscheidung vom 25.11.2015 zu GZ 2011/13/0091 nicht dem Wohnsitzstaat, sondern dem Beschäftigungsstaat zuzurechnen. Eine Arbeitsleistung in Österreich sei mit dem Arbeitgeber nicht vereinbart gewesen. Es gäbe insbesondere keinen Home-Office-Vertrag (siehe Bestätigungsschreiben des Arbeitgebers). Das Lesen und Beantworten geschäftlicher E-Mails über Laptop oder Smart Phone vor Dienstbeginn, nach Dienstschluss oder am Wochenende werde unabhängig vom jeweiligen Aufenthaltsort gemäß seiner leitenden Position des Öfteren erwartet, rechtfertige aber nicht, die Arbeitsleistung dieses Tages dem Wohnsitzstaat zuzuordnen. Wie dem Finanzamt auf Anfrage vom 26. Jänner 2016 mitgeteilt worden sei, wohne er häufig und unentgeltlich bei seinen Eltern in Anschrift_1, und profitiere zugleich von der optimalen Verkehrsverbindung zwischen Ort_E und Ort_F. Für den Zeitraum nach dem 30. April 2015 nutze er gegen Entgelt von 200 € monatlich bei seiner Tochter Person_A, Anschrift_2 ein Zimmer für die Arbeit und Nächtigung inklusive Betriebskosten und Breitbandanschluss bis heute. Mietvereinbarung und Bankbestätigung seien beigelegt. Aufgrund des dargestellten Sachverhalts erbringe der Beschwerdeführer seine Arbeitsleistung fast zur Gänze in Deutschland und dies führe gemäß Artikel 15 DBA zur dortigen Steuerpflicht und nicht wie vermutet in Österreich.

In der mündlichen Verhandlung vom 21. März 2019 führte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers ergänzend aus, sein Vorbringen im Schreiben vom 11. Dezember 2015, das Finanzamt_A habe dem Beschwerdeführer eine "Bescheinigung EU / EWR für 2014" mit "Null" (vom 26. Jänner 2015) erstellt bzw. "bewilligt", sei nicht zutreffend. Unrichtig sei, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Beschwerdeführers in Anschrift_3 gelegen sei. Der Beschwerdeführer wohne dort zwar mit seiner Familie, sei aber dort nur an den Wochenenden (Freitag Nachmittag bis Sonntag) anwesend (im Jahr 2014 an 145 Tagen). Er arbeite aber nie in Wohnort. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Beschwerdeführers sei vielmehr am Wohnsitz seiner pflegebedürftigen Eltern in Ort_E gelegen, wo er auch immer in der restlichen Zeit des Jahres 2014 genächtigt und auch gearbeitet habe (220 Tage im Jahr 2014). Neben seinen Eltern habe er im Jahr 2014 in Deutschland auch seine beiden Kinder (21 und 22 Jahre) aus der ersten Ehe, seine Schwester sowie Bekannte und Verwandte, weshalb dort der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen sei. Das Büro befinde sich am

Firmensitz in Unternehmenssitz. Der Beschwerdeführer sei vom Wohnsitz der Eltern in Ort_E zu seinem Büro in Unternehmenssitz mit der S-Bahn gefahren. Ein tägliches Pendeln sei nicht notwendig gewesen, da er nur 72 Tage im Büro in Unternehmenssitz anwesend gewesen sei. Ein tägliches Pendeln vom Wohnsitz in Wohnort zum Firmensitz sei nicht zumutbar gewesen. Die vom Richter vorgehaltenen Angaben laut GoogleMaps, die (PKW)Fahrtstrecken vom Wohnsitz in Wohnort zum Büro in Unternehmenssitz würden sich auf 133 Fahrtkilometer (bei einer Fahrzeit von ca. 1 h 51 Min.) sowie von der Wohnung der Eltern in Ort_E nach Unternehmenssitz auf 105 Fahrtkilometer (bei einer Fahrzeit von ca. 1 h 22 Min.) belaufen, werden ebenso zutreffend sein wie die Angabe der Deutschen Bundesbahn, die Fahrzeit von Ort_E nach Unternehmenssitz bei einer Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel würde ca. 2 h betragen. Es sei zutreffend, dass der Arbeitgeber Firmenbezeichnung, Deutschland, ein Arbeiten im Rahmen von Homeworking ("Home Office") bzw. außerhalb des Büros bzw. der weiteren Betriebsstätten des Arbeitgebers weder ausdrücklich gewährt noch verboten, jedoch dieses geduldet habe. Dies allerdings nicht in Österreich. Der Beschwerdeführer sei in Deutschland mit Einkommensteuerbescheid 2014 vom 18. April 2016 rechtskräftig zur Einkommensteuer veranlagt worden. Warum sich hierin die "Wege Wohnung - erste Tätigkeitsstrecke" laut Entfernungspauschale (147 km) nicht mit der Wegstrecke von der Wohnung der Eltern in Ort_E nach Unternehmenssitz (105 km) decken würden, könne der steuerliche Vertreter nicht erklären.

In zwei E-Mails vom 22. und 25. März 2019 führte der Beschwerdeführer ergänzend ua. aus, dass seine in Ort_E wohnhaften Eltern in höchster Stufe pflegebedürftig gewesen wären. Er habe diese daher in den Jahren 2014 bis 2016 so oft als möglich unterstützt, soweit ihm das abends nach der Arbeit oder an arbeitsfreien Tagen möglich gewesen wäre. Er habe hierzu in seinem Zimmer übernachtet und auch das Auto seines Vaters für Fahrten nach Unternehmenssitz bzw. zum Bahnhof / S-Bahn genutzt. Im Jahr 2015 habe er plötzlich einen Steuerbescheid vom Finanzamt_A erhalten und auf Nachfrage den Arbeitsvertrag vorgelegt, der bestätige, dass er seit 2005 bei der Firmenbezeichnung im Büro in Unternehmenssitz tätig sei. Er habe sowohl mitgeteilt, dass diese Firma seinen Gehalt bezahle und keine Betriebsstätte außerhalb Deutschlands habe, als auch den deutschen Steuerbescheid vorgelegt, der die uneingeschränkte Steuerpflicht und Erbringung in Deutschland belege. Des weiteren habe er um die Einleitung eines Verständigungsverfahrens gebeten. In einem Beratungsgespräch habe er geschildert, dass er neben seiner Tätigkeit im Büro in Unternehmenssitz 2014 auch teilweise von zuhause (Elternhaus in Ort_E und Wohnsitz Wohnort) noch E-Mails bearbeitet habe, wenn er früher nach Hause gefahren sei. Da er an diesen Tagen überwiegend in Deutschland gearbeitet habe, sei von ihm vom Finanzamt_A eine stundenweise Arbeitsaufstellung zwecks Steueraufteilung verlangt worden. Sein deutscher Steuerberater habe ihm in Zusammenarbeit mit dem Finanzamt Ort_F und seinem Arbeitgeber das Fortbestehen der uneingeschränkten Steuerpflicht in Deutschland bestätigt.

2.) Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer ist seit 19. Oktober 2009 mit Ehegattin verheiratet (siehe Datenbank des Finanzministeriums). Er ist mit ihr und den minderjährigen Kindern Sohn_1, geboren am Datum_1, Sohn_2, geboren am Datum_2, Tochter_1, geboren am Datum_3, Kind_4, geboren am Datum_4, und Kind_5, geboren am Datum_5, in dem im Jahr 2011 errichteten Einfamilienhaus in Anschrift_3 (mit Hauptwohnsitz) wohnhaft (siehe Auszüge aus dem Zentralen Melderegister vom 21. März 2019). Das Einfamilienhaus steht jeweils im Hälfteeigentum der Ehegatten und verfügt über eine Wohnfläche von ca. 422 m² einschließlich einer als Büro ausgewiesenen Räumlichkeit im Dachgeschoß (siehe Grundbuchsauszug zu EZ_KG_1 vom 21. März 2019 und Baubewilligungsbescheid der Wohnort vom 15. September 2010, AZ_1).

Der Beschwerdeführer verbrachte im Jahr 2014 seine Freizeit am Wochenende (Freitag Nachmittag bis Sonntag) bei seiner Familie in Wohnort (siehe mündliche Verhandlung vom 21. März 2019).

Die im strittigen Jahr 2014 pflegebedürftigen Eltern des Beschwerdeführers sind in Anschrift_1, Deutschland, wohnhaft.

Weitere persönliche Beziehungen in Deutschland bestanden noch zu seinen beiden (erwachsenen) Kindern (21 Jahre und 22 Jahre) aus erster Ehe, ua. Person_A, wohnhaft in Anschrift_2 zu seiner Schwester sowie zu weiteren - vom Beschwerdeführer nicht näher ausführten - Verwandten und Bekannten (siehe mündliche Verhandlung vom 21. März 2019). Weder aus dem Beschwerdevorbringen noch aus der Aktenlage ergeben sich Hinweise hierauf, dass diese in der elterlichen Wohnung in Ort_E wohnhaft gewesen wären.

Im Zuge der Pflege seiner Eltern war der Beschwerdeführer im Jahr 2014 häufig in der elterlichen Wohnung in Ort_E aufhältig und nächtigte auch dort. Von dort ist er auch zu seinem Büro nach Unternehmenssitz gefahren (siehe mündliche Verhandlung vom 21. März 2019 und E-Mail vom 22. März 2019). Es konnte jedoch nicht festgestellt werden, dass er in der Wohnung seiner Eltern einen Wohnsitz in Deutschland begründet hat.

Die (PKW)Fahrtstrecke vom Wohnsitz in Wohnort zum Büro in Unternehmenssitz beträgt 133 Fahrkilometer (bei einer Fahrzeit von ca. 1 h 51 Min.), die von der Wohnung der Eltern in Ort_E nach Unternehmenssitz 105 Fahrkilometer (bei einer Fahrzeit von ca. 1 h 22 Min.; siehe Ausdrücke des Routenplaners GoogleMaps vom 20. Februar 2019). Die Fahrzeit von der Wohnung in Ort_E zum Büro nach Unternehmenssitz beläuft sich bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel auf circa zwei Stunden (siehe Auskunft der Deutschen Bundesbahn vom 20. Februar 2019).

Der Beschwerdeführer ist seit 1. August 2005 bei der in Unternehmenssitz, Deutschland, ansässigen Firmenbezeichnung nichtselbständig beschäftigt (siehe Schreiben der Firmenbezeichnung vom 8. Februar 2016 und Arbeitsvertrag vom 18. Juli 2005).

Der Beschwerdeführer hat sein Büro am Sitz des Arbeitgebers in Unternehmenssitz, Deutschland. Der Arbeitgeber Firmenbezeichnung, Deutschland, duldet ein Arbeiten des Beschwerdeführers im Rahmen von Homeworking ("Home Office") bzw. außerhalb des Büros bzw. der weiteren Betriebsstätten des Arbeitgebers (siehe die Angaben des

steuerlichen Vertreters des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung sowie anlässlich der persönlichen Vorsprache des Abgabepflichtigen beim Finanzamt_A am 3. September 2015).

Der Beschwerdeführer erbrachte im strittigen Jahr 2014 der Firmenbezeichnung seine Arbeitsleistungen (an insgesamt 217 Arbeitstagen) an 72 Arbeitstagen in Deutschland, nämlich in seinem Büro in Unternehmenssitz sowie in Ort_A, in Ort_B, in Ort_C, in Ort_D und in Ort_E, und an 145 Arbeitstagen außerhalb von Deutschland, nämlich in Österreich an seinem Familienwohnsitz in Wohnort (siehe das am 4. September 2015 beim Finanzamt_A eingereichte Schreiben des Beschwerdeführers). Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2014 keine Arbeitsleistungen außerhalb von Deutschland und Österreich ausgeführt (weder das Beschwerdevorbringen noch die Aktenlage begründen bzw. geben Hinweise für eine gegenteilige Feststellung).

Der Beschwerdeführer wurde vom deutschen Finanzamt Ort_F zur Einkommensteuer veranlagt und die bei der Firmenbezeichnung bezogenen Einkünfte der Besteuerung unterworfen. Der Bescheid legt der Berechnung des zu versteuernden Einkommens des Beschwerdeführers als Werbungskosten eine Entfernungspauschale gemäß § 9 dEStG für 71 Tage (Wege Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte über 147 km) sowie Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer zugrunde (siehe den Bescheid des Finanzamtes Ort_F für 2014 über Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag vom 18. April 2016).

3.) Beweiswürdigung:

3.a) Der streitgegenständliche Sachverhalt lt. Pkt. 2) ergibt sich im Wesentlichen aus der vorliegenden Aktenlage, insbesondere aus den oben näher angeführten Unterlagen.

3.b) Die Feststellung, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2014 seine Arbeitsleistungen an die Firmenbezeichnung (von insgesamt 217 Arbeitstagen) an 72 Arbeitstagen in Deutschland und an 145 Arbeitstagen außerhalb von Deutschland, nämlich in Wohnort erbracht hat, ergibt sich unzweifelhaft aus den eigenen Angaben des Beschwerdeführers in seinem Schreiben vom 4. September 2015. Der Abgabepflichtige begehrt in seinem Vorbringen selbst eine auf Grundlage sich aus dieser Arbeitstagezuweisung ergebende Aufteilung seines Einkommens 2014.

Entgegen dem Beschwerdevorbringen im Vorlageantrag vom 10. Februar 2016 sind diese Angaben des Abgabepflichtigen unmissverständlich und keiner abweichenden Auslegung zugänglich. Für das Bundesfinanzgericht ist nämlich nicht ersichtlich, aus welchen Gründen dem Beschwerdeführer in seinen Ausführungen der behauptete Irrtum unterlaufen sein soll, ist doch auch für einen steuerlich nicht ausgebildeten Menschen eine Verwechslung der von ihm selbst gewählten Diktion "Arbeitstag in und außerhalb Deutschlands" mit dem Begriff "gewöhnlicher Aufenthalt" schon nach dem allgemeinen Wortgebrauch des täglichen Lebens nicht nachvollziehbar; dies auch deshalb, da es sich hierbei um keine ausschließlichen steuerlichen Fachbegriffe handelt. Aus dem Beschwerdevorbringen ist auch nicht zu erschließen, warum die Bezeichnung "Arbeitstag außerhalb Deutschlands" lediglich auf "Lesen und Beantworten geschäftlicher E-Mails über Laptop oder Smart Phone vor Dienstbeginn, nach Dienstschluss oder am

Wochenende" abstellen sollte, zumal eine derartige Wortauslegung in Gesamtbetrachtung mit dem restlichen Vorbringen des Beschwerdeführers im Schreiben vom 4. September 2015 (insbesondere "Gesamtanzahl Arbeitstage 217" und "Davon in Deutschland erbracht 72") sinnwidrig und inhaltsleer wäre.

Das in der mündlichen Verhandlung vom 21. März 2019 erstmals getätigte Vorbringen, der Beschwerdeführer sei im Jahr 2014 an 145 Tagen in Österreich (ohne Arbeitserbringung) und an 220 Tagen in Deutschland, hiervon an 72 Tagen in seinem Büro in Unternehmenssitz (mit Arbeitserbringung) aufhältig gewesen, widerspricht wiederum den Angaben des Beschwerdeführers in seinem Vorbringen vom 4. September 2015, stellt der Abgabepflichtige hierin doch ausdrücklich auf "Arbeitstage" und nicht Anwesenheitstage in und außerhalb von Deutschland ab. Entgegen dem Beschwerdevorbringen beziffert der Abgabepflichtige die "Gesamtanzahl Arbeitstage: 217" nicht zusätzlich zu den "außerhalb von Deutschland erbrachten 145" Tagen, sondern teilt diese "Gesamtanzahl Arbeitstage 217" auf Deutschland ("davon in Deutschland erbracht: 72") und auf Gebiete außerhalb von Deutschland ("Außerhalb Deutschlands erbracht: 145") auf. Die "Gesamtanzahl Arbeitstage: 217" inkludiert somit unmissverständlich die "außerhalb von Deutschland erbrachten 145" Arbeitstage, sodass der vom steuerlichen Vertreter in der mündlichen Verhandlung vorgebrachte Rückschluss, die 145 in Österreich verbrachten Tage (mit ausschließlicher Freizeitbetätigung) seien zusätzlich zu den 220 in Deutschland erbrachten Arbeitstage zu sehen, offensichtlich nicht zutreffend ist. Der Beschwerdeführer stellt im Schreiben vom 4. September 2015 ausdrücklich auf "Arbeitstage" und sohin auf keine "Tage ohne Arbeitsverrichtung" ab.

Abschließend wird hierzu festgehalten, dass der vorgebrachte Umstand, der Beschwerdeführer sei an 145 Tagen (Wochenenden) in Österreich aufhältig gewesen, ohne eine Arbeitsleistung an diesen Tagen zu erbringen, nichts hieran zu ändern vermag, dass der Beschwerdeführer an den verbleibenden restlichen 220 Kalendertagen des Jahres 2014 von 217 Arbeitstagen 72 Arbeitstage in und 145 Arbeitstage außerhalb von Deutschland erbracht hat.

Der Beschwerdeführer tätigte abweichende Angaben betreffend die persönliche Nutzung der Wohnung seiner Eltern in Ort_E. In der Vorsprache vom 3. September 2015 erklärte der Abgabepflichtige, im Jahr 2014 ausschließlich in Österreich wohnhaft zu sein; demzufolge hätte er im strittigen Jahr keinen Wohnsitz in Deutschland gehabt. Im Vorlageantrag vom 10. Februar 2016 stellte er wiederum auf ein Bewohnen (ohne Arbeitsverrichtung) der elterlichen Wohnung in Ort_E ab, um aufgrund der Verkehrsverbindung in der Nähe seines Büros in Unternehmenssitz zu sein. In der mündlichen Verhandlung vom 21. März 2019 behauptete der steuerliche Vertreter erstmals, der Abgabepflichtige habe im Jahr 2014 in Ort_E einen Wohnsitz nicht nur zwecks Pflege seiner Eltern begründet, sondern dort auch Arbeitsleistungen für seinen Arbeitgeber erbracht. Im E-Mail vom 22. März 2019 begründete der Abgabepflichtige wiederum seine Nächtigungen in Ort_E mit der Pflege seiner Eltern.

Die nicht näher dargelegten bzw. belegten Vorbringen vom 21. März 2019 betreffend die in Ort_E geleisteten Arbeitsverrichtungen für die Firmenbezeichnung stehen in ausdrücklichem Widerspruch zu den Angaben im Vorlageantrag vom 10. Februar 2016. Des Weiteren waren laut Vorbringen in der mündlichen Verhandlung vom 21. März 2019 der Beschwerdeführer an 72 Arbeitstagen in Unternehmenssitz (Deutschland) tätig. Nachdem der Abgabepflichtige nach seiner eigenen Aufstellung vom 4. September 2015 lediglich 72 Arbeitstage in Deutschland geleistet hat, ist hierdurch eine darüber hinausgehende Arbeitserbringung in Deutschland und somit auch in Ort_E ausgeschlossen. In Abwägung sämtlicher Vorbringen steht somit für das Bundesfinanzgericht fest, dass der Abgabepflichtige im Jahr 2014 in der Wohnung der Eltern in Ort_E keine streitgegenständlichen Arbeitsleistungen ausgeführt hat (siehe hierzu auch VwGH 31.10.1991, 90/16/0176).

Ergänzend wird hierzu bemerkt, dass der Beschwerdeführer laut Angaben vom 4. September 2015 seine auf Deutschland bezogenen 72 Arbeitstage ua. auch in Ort_E (in unbekanntem Ausmaß) ausgeführt hat. Sollten die diesbezüglichen Arbeitsleistungen nicht außerhalb der Wohnung, sondern tatsächlich in der Wohnung der Eltern des Beschwerdeführers geleistet worden sein, so wären diese Arbeitserbringungen in der streitgegenständlichen Aufstellung erfasst und dürften - entgegen dem Beschwerdevorbringen - nicht nochmals in Ansatz gebracht werden.

Nachdem der Wohnsitz bzw. Aufenthaltsort seiner Familie in Wohnort bei Benützung eines PKWs nur unwesentlich weiter vom Büro in Unternehmenssitz entfernt ist als die Wohnung der Eltern in Ort_E bzw. bei der behaupteten Anreise von Ort_E per S-Bahn sogar näher gelegen ist, kann dem Vorbringen nicht gefolgt werden, der Abgabepflichtige habe wegen der optimalen Verkehrsverbindung zwischen Ort_E und Ort_F in Ort_E genächtigt. Eine derartige optimale Verbindung kann nämlich nach der Aktenlage nicht erkannt werden (siehe Zeitangaben laut Deutscher Bundesbahn und GoogleMaps); der steuerliche Vertreter hat diesbezüglich in der mündlichen Verhandlung auch erklärt, der Abgabepflichtige sei nicht täglich zwischen diesen Orten gependelt. Die Nächtigungen in Ort_E sind nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes vielmehr in der Pflege der Eltern begründet, mit welcher auch Nächtigungen zwecks Unterstützung der Eltern einhergingen. Anlässlich dieser Nächtigungen wird der Beschwerdeführer zweifellos auch von Ort_E nach Unternehmenssitz zur Arbeitsverrichtung bzw. von Unternehmenssitz nach Ort_E gereist sein.

Der steuerliche Vertreter räumt in der mündlichen Verhandlung vom 21. März 2019 ausdrücklich ein, dass der Arbeitgeber Firmenbezeichnung dem Beschwerdeführer - auch ohne ausdrücklichem "Home-Office"-Vertrag - eine Arbeitserbringung außerhalb der Büroräumlichkeiten bzw. Betriebsstätten zugestanden bzw. geduldet hat. Das Bundesfinanzgericht kann jedoch dem weiteren Beschwerdevorbringen einer räumlichen Einschränkung nicht folgen, der Arbeitgeber habe eine Arbeitserbringung im Ausland verboten, führt der Abgabepflichtige doch im Schreiben vom 14. März 2018 ausdrücklich an, eine Arbeitsleistung im "Home-Office" außerhalb von Deutschland sei nicht

untersagt. Nachdem der Beschwerdeführer sich laut Schreiben vom 20. Jänner 2016 "in Vereinbarung mit seinem Arbeitgeber entschlossen" hat, "seine Arbeitsleistung ab sofort ausschließlich in Deutschland zu erbringen", ergibt sich hieraus im Umkehrschluss, dass bis zu diesem Zeitpunkt (und somit auch im Jahr 2014) die Erbringung einer Arbeitsleistung im Ausland (sohin auch in Österreich) zulässig war. Die im Schreiben der Firmenbezeichnung vom 8. Februar 2016 dargelegte Einschränkung auf einen "privaten Arbeitsplatz innerhalb der Bundesrepublik Deutschland" kann damit nicht in dieser Strenge zutreffend sein.

Im vorliegenden Fall ist entscheidungswesentlich, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2014 keinen Wohnsitz im lokalen Nahebereich seines Büros am Firmensitz der Firmenbezeichnung, sondern ausschließlich einen (Familien)Wohnsitz in Wohnort sowie eine "häufig" (siehe Vorlageantrag vom 10. Februar 2016) genutzte Nächtigungsmöglichkeit bei seinen Eltern in Ort_E hatte. Der Beschwerdeführer pendelte aufgrund der Wegstrecken und -zeiten weder von Wohnort noch von Ort_E täglich in sein Büro in Unternehmenssitz (siehe hierzu auch die Angaben des steuerlichen Vertreters in der mündlichen Verhandlung vom 21. März 2019).

Ausgehend von den Feststellungen, dass der Beschwerdeführer in Unternehmenssitz keine Nächtigungsmöglichkeit hatte (eine Nächtigung im Büro war dem Beschwerdeführer laut Schreiben vom 14. März 2018 untersagt), von Wohnort bzw. von Ort_E nach Unternehmenssitz nicht täglich gependelt ist und nur 72 Arbeitstage im Jahr 2014 in Unternehmenssitz, Ort_A, Ort_B, Ort_C, Ort_D und Ort_E erbracht hat (siehe Schreiben vom 4. September 2015), ist nach der Aktenlage auszuschließen, dass der Beschwerdeführer in seinem Büro in Unternehmenssitz überwiegend, insbesondere nicht an mehreren Tagen hintereinander tätig und anwesend war. Die Bestätigung der Firmenbezeichnung im Schreiben vom 8. Februar 2016, der Abgabepflichtige habe seine "Arbeitsleistung überwiegend in Unternehmenssitz und weiteren Betriebsstätten in Deutschland" erbracht, kann sohin in diesem Ausmaß nicht zutreffend sein.

Ausgehend wiederum von der Überlegung, dass der Beschwerdeführer seine Arbeitsleistungen an die Firmenbezeichnung im Jahr 2014 nicht ausschließlich in seinem Büro in Unternehmenssitz sowie an den weiteren Betriebsstätten in Deutschland erbracht haben kann (von 217 Arbeitstage lediglich 72 Arbeitstage in Deutschland) und die Wohnung der Eltern in Ort_E zum einen in Deutschland gelegen ist und zum anderen im Jahr 2014 nur zur Nächtigung bzw. Pflege der Eltern genutzt wurde, ist - mangels weiterer behaupteter Tätigkeitsorte des Abgabepflichtigen - eine Arbeitserbringung lediglich am Hauptwohnsitz des Beschwerdeführers in Wohnort möglich und - insbesondere auch durch das im Einfamilienhaus gegebene Büro - denkbar.

Diese Feststellungen stehen im Einklang mit dem Bescheid des deutschen Finanzamtes Ort_F für 2014 über Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag (mit Ausfertigungsdatum 18. April 2016), in welchem über Einspruch des Beschwerdeführers die Entfernungspauschale für 71 Tage (Wege Wohnung - erste Tätigkeitsstätte) und Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer als Werbungskosten gewährt

wurden. In (wesentlicher) Übereinstimmung mit dem Finanzamt_A legt die deutsche Abgabenbehörde ihrem Bescheid zugrunde, dass der Abgabepflichtige seine Arbeitsleistungen nur an 71 Tagen an einer deutschen "ersten Tätigkeitsstätte" erbracht und über ein häusliches Arbeitszimmer an seinem Wohnsitz verfügt hat.

Außer Zweifel steht, dass das deutsche Finanzamt Ort_F - im Einklang mit dem Bundesfinanzgericht - den Wohnsitz des Beschwerdeführers in Wohnort - und keinesfalls die elterliche Wohnung in Ort_E - als entscheidungswesentliche "Wohnung" und Sitz des Arbeitszimmers qualifiziert hat, weist doch zum einen der Bescheid den Ort Wohnort als Wohnsitz des Beschwerdeführers aus (siehe Adressierung des Bescheides an den Beschwerdeführer). Der als Werbungskosten zuerkannten Entfernungspauschale liegt zum anderen eine (einfache) Wegstrecke zwischen Wohnung und "ersten Tätigkeitsstätte" (Büro) im Ausmaß von 147 km zugrunde und deckt sich somit im Wesentlichen mit der Entfernung zwischen Wohnort und Unternehmenssitz laut GoogleMaps (133 km).

Aufgrund obiger Ausführungen kann dem Beschwerdevorbringen nicht gefolgt werden, der Abgabepflichtige habe im Jahr 2014 keine streitgegenständlichen Arbeitsleistungen für die Firmenbezeichnung in Österreich ausgeführt; dies auch ausdrücklich deshalb, da diese Feststellung mit den eigenen Angaben des Beschwerdeführers im Schreiben vom 20. Jänner 2016 in Einklang steht, "er habe sich in Vereinbarung mit seinem Arbeitgeber entschlossen, seine Arbeitsleistung ab sofort", sohin ab 20. Jänner 2016, "ausschließlich in Deutschland zu erbringen".

4.) Rechtslage:

4.a) Nach § 1 Abs. 2 EStG sind jene Personen in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte. Nach § 1 Abs. 1 Deutsches Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), das zuletzt durch Artikel 6 Absatz 2 des Gesetzes vom 19. Dezember 2018 (BGBl. I S. 2672) geändert worden ist, dEStG, sind natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, unbeschränkt einkommensteuerpflichtig. Auf Antrag werden nach Abs. 3 leg.cit. auch natürliche Personen als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, soweit sie inländische Einkünfte im Sinne des § 49 dEStG haben.

Einen Wohnsitz hat sowohl nach § 26 Abs. 1 BAO als auch nach § 8 (deutscher) Abgabenordnung (AO) jemand dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er eine Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Gemäß Artikel 4 Abs. 1 (Ansässige Person) des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, DBA Deutschland, BGBl. III Nr. 182/2002, bedeutet im Sinne dieses Abkommens der Ausdruck "eine in einem Vertragsstaat ansässige Person" eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort

auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist, und umfasst auch diesen Staat, seine Gebietskörperschaften und andere juristische Personen des öffentlichen Rechts. Der Ausdruck umfasst jedoch nicht eine Person, die in diesem Staat nur mit Einkünften aus Quellen in diesem Staat oder mit in diesem Staat gelegenen Vermögen steuerpflichtig ist.

Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt nach Art. 4 Abs. 2 lit. a erster Satz DBA Deutschland die Person als nur in dem Staat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt.

Eine "ständige Wohnstätte" liegt dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen die Wohngelegenheit tatsächlich jederzeit zur dauernden Nutzung zur Verfügung steht und er sich dort – sofern der Aufenthalt von vorneherein befristet ist – mehr als ein Jahr aufhält, wobei die tatsächliche Benützung der Wohnung als solche vernachlässigbar erscheint. Kurzfristige Aufenthalte begründen noch keine ständige Wohnstätte. Andererseits kann aus dem Begriff der "Wohnstätte" und insbesondere aus dem in der Originalfassung verwendeten Begriff home das Erfordernis enger persönlicher und emotionaler Beziehungen zur ständigen Wohnstätte abgeleitet werden. Die ständige Wohnstätte stellt demnach einen "besonders qualifizierten Wohnsitz" dar, was zum einen auf den Begriff der "Stätte" im Sinne von Heim, Zuhause und auf das geforderte "Mehr" an zeitlicher Dauer zurückzuführen ist. Auf diese Weise wird sichergestellt, dass jener Wohnsitz, der dauerhaft(er) begründet wird und an den sich die persönlich(er)en Bande knüpfen, sich als die "ständige Wohnstätte" qualifiziert (Lang/Schuch/Staringer in Die Ansässigkeit im Recht der Doppelbesteuerungsabkommen, VI. Zusammenfassung). Für die Beurteilung des Bestehens der intensiveren Bindungen zu einem Wohnsitz sind wohl die persönlichen, wirtschaftlichen, gesellschaftlichen und emotionalen Beziehungen der Person zu diesem ausschlaggebend. Bei der Wohnstätte iSd Art 4 Abs. 2 lit a OECD-MA handelt es sich also um jenen Wohnsitz, an dem die Person mit ihrer Familie lebt oder zu dem sie sonst enge persönliche Beziehungen unterhält. Dies bringt der Begriff "ständiges Heim" besser zum Ausdruck. Regelmäßig wird sich an diesem Ort auch der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Person befinden, denn das Zentrum des eigenen häuslichen Lebens wird üblicherweise nur an einem Wohnsitz liegen. Derjenige nach innerstaatlichem Recht begründete Wohnsitz wird zur ständigen Wohnstätte, an dem die Person "mehr" zuhause ist. Eine Person hat zu ihrer ständigen Wohnstätte die engere persönliche Beziehung als zu dem Wohnsitz, der keine ständige Wohnstätte ist. Lässt sich bei zwei Wohnsitzen die ständige Wohnstätte jedoch (ausnahmsweise) nicht identifizieren, so liegen zwei ständige Wohnstätten vor und der Mittelpunkt der Lebensinteressen entscheidet über die abkommensrechtliche Ansässigkeit (Lang/Schuch/Staringer in Die Ansässigkeit im Recht der Doppelbesteuerungsabkommen, III. Die "Wohnstätte" als Tatbestandsmerkmal).

Verfügt eine Person in beiden Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie nach Artikel 4 Abs. 2 lit. a zweiter Satz DBA Deutschland als nur in dem Staat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen).

Der Mittelpunkt der Lebensinteressen kann begrifflich nur an einem Ort gelegen sein (Huemer, Die unbeschränkte Steuerpflicht natürlicher Personen, 134). Als wesentliche Faktoren, die den Mittelpunkt der Lebensinteressen bestimmen bzw. beeinflussen, gelten der gewöhnliche Aufenthalt und die Wohnsituation, die persönliche und familiäre Lage, die gesellschaftlichen Verhältnisse und die wirtschaftlichen Gegebenheiten einschließlich des regelmäßigen Arbeitsortes (Tanzer, Der Ansässigkeits-(Wohnsitz-)begriff im international-nachbarrechtlichen Vergleich (Österreich-Deutschland-Schweiz) in Lang/Jirousek, Praxis des Internationalen Steuerrechts). Nach Grabner/Wiesner in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG, § 1 Anm. 11, befindet sich der Mittelpunkt an dem Ort, zu dem die Person die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen unterhält (VwGH 22.3.1991, 90/13/0073). Indizien sind Beruf, Familie, Religion, Kultur, persönliche Interessen und Neigungen. Entscheidend ist das Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse, wobei das Überwiegen der Beziehungen zum einen oder anderen Staat den Ausschlag gibt (VwGH 15.9.2016, Ra 2016/15/0057; VwGH 27.5.2013, 2011/15/0193; Beiser, ÖStZ 89, 243 ff; Fuchs in Hoffstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 1 Tz. 9; Jakom/Marschner, EStG, 2016, § 1 Rz. 20). Der Mittelpunkt ist durch eine zusammenfassende Wertung aller Umstände zu ermitteln. Entscheidend ist letztlich, welcher Vertragsstaat für die Person der bedeutungsvollere ist (VwGH 15.9.2016, Ra 2016/15/0057; VwGH 16.12.2015, 2013/15/0117; VwGH 25.7.2013, 2011/15/0193), wobei die Beurteilung anhand objektiv feststellbarer Umstände vorzunehmen ist (VwGH 25.11.2015, 2011/13/0091). Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt den wirtschaftlichen Beziehungen in der Regel eine geringere Bedeutung zu als den persönlichen Beziehungen (VwGH 15.9.2016, Ra 2016/15/0057; VwGH 27.5.2013, 2011/15/0193). Die persönlichen Beziehungen umfassen die gesamte private Lebensführung der natürlichen Person (Huemer, Die unbeschränkte Steuerpflicht natürlicher Personen, 138). Hierunter sind all jene zu verstehen, "die einen Menschen aus in seiner Person liegenden Gründen mit jenem Ort verbinden, an dem er seinen Wohnsitz inne hat" (VwGH 15.9.2016, Ra 2016/15/0057; VwGH 25.7.2013, 2011/15/0193; VwGH 28.10.2008, 2008/15/0114 abstellend vorrangig auf die persönlichen Beziehungen). Die stärkste persönliche Beziehung besteht im Regelfall zu dem Ort, an dem jemand regelmäßig mit einer Familie lebt. Diese Annahme setzt die Führung eines gemeinsamen Haushaltes sowie das Fehlen ausschlaggebender und stärkerer Bindungen zu einem anderen Ort, etwa aus beruflichen oder gesellschaftlichen Gründen, voraus (VwGH 22.3.1991, 90/13/0073; Loukota/Jirousek, Leitfaden zum revidierten österreichisch-deutschen Doppelbesteuerungsabkommen).

4.b) Nach Artikel 15 Abs. 1 DBA Deutschland (Unselbständige Arbeit) dürfen - vorbehaltlich der Artikel 16 (Aufsichtsrats- und Geschäftsführervergütungen), Artikel 17 (Künstler und Sportler), Artikel 18 (Ruhegehälter, Renten und ähnliche Zahlungen), Artikel 19 (Öffentlicher Dienst) und Artikel 20 (Gastprofessoren und -lehrer, Studenten und Auszubildende) - Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, die Arbeit wird im anderen Vertragsstaat ausgeübt. Wird

die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen im anderen Staat besteuert werden.

Das Besteuerungsrecht wird jenem Staat überlassen, in dem die betreffende Tätigkeit ausgeübt wird. Es gilt also das "Arbeitsortprinzip" (Schilcher/Stefaner, SWI 2005, 5). Der Ort der Arbeitsausübung ist der Ort, an dem sich der Arbeitnehmer zur Ausführung seiner Tätigkeit persönlich aufhält bzw wo er körperlich anwesend ist. Die bloße Verwertung stellt keine Tätigkeit iSd DBA dar. Für DBA-rechtliche Zwecke ist der Tätigkeitsstaat der "Quellenstaat". Denn die Quelle der Einkünfte wird nach dem Ort der Arbeitsausübung bestimmt (Waser in Aigner/Kofler/Tumpel (Hrsg), DBA-Kommentar², 2019, Art. 15, I. Besteuerungsrecht des Tätigkeitsstaates, Rz 1).

Art. 15 OECD-MA folgt dem "Tätigkeitsstaatsprinzip". Das bedeutet, dass unselbstständige Arbeit in dem Vertragsstaat besteuert werden soll, in dem sie ausgeübt wird. Wird die Arbeit in einem Drittstaat ausgeübt, führt Art. 15 dazu, dass dem Ansässigkeitsstaat das Besteuerungsrecht zugewiesen wird. Der Tätigkeitsstaat hat ein vorrangiges Besteuerungsrecht für jene Einkunftsteile, die eine Nahebeziehung zu diesem aufweisen. Dem Ansässigkeitsstaat verbleibt somit das Besteuerungsrecht für Einkünfte aus Tätigkeiten im Ansässigkeitsstaat, in Drittstaaten und aus generellen Vergütungen, die zwar auf Grund des Arbeitsverhältnisses fließen, jedoch keinem Tätigkeitsstaat zuzuordnen sind (Schilcher/Stefaner, Die Bedeutung des Tätigkeitsstaatsprinzips in Art. 15 DBA-Deutschland, SWI 2005, 5ff).

Art. 15 Abs. 1 DBA Österreich - Deutschland, BGBl. III Nr. 182/2002, ordnet dem Ansässigkeitsstaat grundsätzlich das ausschließliche Besteuerungsrecht für Vergütungen für unselbstständige Arbeit zu. Diese Zuordnung des Besteuerungsrechts wird dann durchbrochen, wenn die unselbstständige Tätigkeit im anderen Staat "ausgeübt" wird. Entscheidend für ein Besteuerungsrecht des Quellenstaates ist somit, dass die Arbeit dort ausgeübt wird. Im Erkenntnis von 26. Februar 2015, 2012/15/0128, hat der Verwaltungsgerichtshof zum insoweit gleich lautend formulierten Art. 15 Abs. 1 DBA-Schweiz ausgesprochen, dass die Zuordnung des Besteuerungsrechts hinsichtlich einzelner konkreter Zahlungen dabei nach kausalen Gesichtspunkten (arg: "dafür bezogene Vergütungen" in Art. 15 Abs. 1 Satz 2 DBA-Schweiz) erfolgt. Die Zahlungen müssen ihren Grund in der im Quellenstaat ausgeübten Tätigkeit haben (Prokisch in Vogel/Lehner, DBA⁶, Art. 15 Rz. 16). Es ist jedoch nicht maßgebend, zu welchem Zeitpunkt oder in welcher Form oder unter welcher Bezeichnung einzelne Zahlungen für eine im Quellenstaat ausgeübte Tätigkeit erfolgen (Wassermeyer/Schwenke in Wassermeyer, Doppelbesteuerung, Art. 15 MA Rz. 77; VwGH 23.2.2017, Ro 2014/15/0050).

Ungeachtet des Absatzes 1 dürfen nach Artikel 15 Abs. 2 DBA Deutschland Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für eine im anderen Vertragsstaat ausgeübte unselbstständige Arbeit bezieht, nur im erstgenannten Staat besteuert werden, wenn der Empfänger sich im anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage während des betreffenden Kalenderjahrs aufhält (lit. a) und die Vergütungen von einem Arbeitgeber

oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht im anderen Staat ansässig ist, (lit. b) und die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte oder einer festen Einrichtung getragen werden, die der Arbeitgeber im anderen Staat hat (lit. c).

Gemäß Artikel 23 Abs. 2 DBA Deutschland (Vermeidung der Doppelbesteuerung) wird bei einer in der Republik Österreich ansässigen Person die Steuer ua. wie folgt festgesetzt: Bezieht eine in der Republik Österreich ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und dürfen diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden, so nimmt die Republik Österreich vorbehaltlich der Buchstaben b und c diese Einkünfte oder dieses Vermögen von der Besteuerung aus (lit. a).

Einkünfte oder Vermögen einer in der Republik Österreich ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in der Republik Österreich auszunehmen sind, dürfen gleichwohl in der Republik Österreich bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person einbezogen werden (lit. d).

5.) Erwägungen:

Einleitend wird bemerkt, dass das Bundesfinanzgericht losgelöst von einem allfällig eingeleiteten Verständigungsverfahren zur Entscheidung über die heran getragenen Beschwerden sowohl berechtigt als auch angehalten ist.

Den Vorbringen des Beschwerdeführers zufolge sind die Ausführungen im Schreiben vom 4. September 2015 nicht unrichtig, sondern lediglich missverständlich und unvollständig. Trotz der vom Abgabepflichtigen in den Vorbringen vom ua. 22. März 2019 dargelegten Schilderungen besteht sohin für das Bundesfinanzgericht kein Anlass, dieses Schreiben nicht in die streitgegenständliche Beweiswürdigung aufzunehmen.

5.a) Außer Zweifel steht, dass der Familienwohnsitz des Beschwerdeführers in Anschrift_3 einen Wohnsitz des Abgabepflichtigen nach § 26 BAO in Österreich darstellt, sodass der Abgabepflichtige nach § 1 Abs. 2 EStG in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig ist.

Strittig ist, ob die Nächtigungsmöglichkeit des Abgabepflichtigen in Ort_E einen Wohnsitz iSd § 8 AO bzw. DBA Deutschland begründet hat.

Der Beschwerdeführer gab anlässlich der persönlichen Vorsprache am 3. September 2015 an, im Jahr 2014 ausschließlich in Österreich wohnhaft zu sein. Diese Angabe deckt sich mit dem Umstand, dass er in der elterlichen Wohnung in Ort_E nur im Rahmen der Pflege genächtigt hat.

Nächtigungen in Zusammenhang mit der Pflege der Eltern begründen jedoch keinen Wohnsitz in der elterlichen Wohnung in Ort_E. Weder aus dem Beschwerdevorbringen noch aus der sonstigen Aktenlage ergeben sich nämlich Hinweise hierfür, dass der Abgabepflichtige die elterliche Wohnung unter Umstände innehatte, die darauf schließen ließen, dass er die Wohnung nicht nur für die Pflege der Eltern und der hiermit verbundenen Nächtigungen, sondern auch für die jederzeitige Befriedigung seines eigenen Wohnbedarfes beibehielt und benutzte.

Diese Auffassung steht im Einklang damit, dass der Abgabepflichtige sich im anhängigen Verfahren - vorerst - selbst nicht als in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig erachtet hat, da er beim (deutschen) "Finanzamt Ort_F ... den Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht in der BRD für 2014 i.S.d. § 1 Abs. 3 EStG" eingebracht hat (siehe Schreiben vom 27. November 2015). Nach Ansicht des Abgabepflichtigen bzw. seines steuerlichen Vertreters bedurfte es der diesbezüglichen Antragstellung nach § 1 Abs. 3 dEStG, um eine unbeschränkte Einkommensbesteuerung in Deutschland zu erlangen. Der Abgabepflichtige qualifizierte offensichtlich somit die Aufenthalte und Nächtigungen in Ort_E nicht als Begründung eines Wohnsitzes iSd § 8 AO, da ansonsten bereits nach § 1 Abs. 1 dEStG eine unbeschränkte Einkommensteuerpflicht verwirklicht worden wäre.

5.b) Auch für den Fall, dass die Nächtigungsmöglichkeit des Abgabepflichtigen in Ort_E einen Wohnsitz iSd § 8 AO bzw. DBA Deutschland - und damit auch eine unbeschränkte Steuerpflicht nach § 1 Abs. 1 dEStG - begründet haben sollte, ist ausschließlich der Familienwohnsitz des Beschwerdeführers in Wohnort als "ständige Wohnstätte" iSd Artikel 4 DBA Deutschland zu qualifizieren.

Der Beschwerdeführer wohnte mit seiner Ehegattin und - im strittigen Jahr 2014 - vier minderjährigen Kindern in dem (zur Hälfte) in seinem Eigentum stehenden Einfamilienhaus in Wohnort. Seine Gattin war im strittigen Jahr schwanger und gebar im Jahr 2015 den Sohn Sohn_1. Der Beschwerdeführer verbrachte im Jahr 2014 sämtliche Wochenenden zur Freizeitgestaltung mit seiner Familie (ohne Arbeitserbringungen; siehe mündliche Verhandlung vom 21. März 2019) sowie 145 Arbeitstage an seinem Wohnsitz in Wohnort.

Demgegenüber lebten in der streitgegenständlichen Wohnung in Ort_E seine beiden pflegebedürftigen Eltern. Der Abgabepflichtige war häufig zu deren Unterstützung und Pflege in Ort_E aufhältig und übernachtete aus diesem Grund in dem in der Wohnung befindlichen Zimmer.

Die Abwägung der Gesamtheit der persönlichen Beziehungen des Beschwerdeführers zum einen zum Familienwohnsitz in Wohnort und zum anderen zur elterlichen Wohnung in Ort_E führt hierzu, dass der Abgabepflichtige zweifellos die engeren persönlichen Beziehungen zu seinem Wohnsitz in Wohnort hatte, wo er mit seiner (Jung)Familie lebt. Wenngleich die Sorge und notwendige Unterstützung von pflegebedürftigen Eltern das Leben des Beschwerdeführers nicht unwesentlich geprägt haben dürfte, wäre es als vollkommen lebensfremd anzusehen, dass die engeren persönlichen Beziehungen nicht zweifellos zu seiner schwangeren Gattin und den vier minderjährigen Kindern gegeben wäre. Dass sich das Zentrum des eigenen höchstpersönlichen und häuslichen Lebens zweifellos bei der Familie in Wohnort befand, zeigt sich auch unmissverständlich hieraus, dass der Abgabepflichtige den Großteil des Jahres mit bzw. bei seiner Familie in Österreich verbrachte (sämtliche Wochenenden von Freitag Nachmittag bis Sonntag sowie an weiteren 145 Arbeitstagen). Das in seinem (Hälfte)Eigentum stehende Einfamilienhaus am Wohnsitz des Beschwerdeführers in Wohnort stellt dessen "ständiges

Heim" dar, die elterliche Wohnung bzw. das hierin befindliche von ihm genutzte Zimmer in Ort_E hingegen eine bloße Nächtigungsstätte zur deren Unterstützung.

In Gesamtbetrachtung der dargelegten Umstände war somit der Abgabepflichtige in Wohnort "zu Hause", sodass lediglich dieser Wohnsitz - zum Unterschied zur elterlichen Wohnung in Ort_E - als "ständige Wohnstätte" iSd Artikel 4 Abs. 2 DBA Deutschland zu qualifizieren ist.

5.c) Abschließend wird bemerkt, dass für das Bundesfinanzgericht in Abwägung der Gesamtheit der persönlichen Beziehungen des Beschwerdeführers zu beiden Vertragsstaaten Österreich und Deutschland feststeht, dass Österreich den bedeutungsvolleren Staat für den Abgabepflichtigen darstellt. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung sind die persönlichen Nahebeziehungen eines Familienvaters zu seiner (schwangeren) Ehegattin und den minderjährigen Kindern erheblich stärker zu gewichten als die im vorliegenden Fall vorgebrachten persönlichen Beziehungen zu seinen Eltern, seinen beiden erwachsenen Kindern, seiner Schwester und zu weiteren nicht näher benannten Personen in Deutschland. Dies vor allem auch deshalb, da der Beschwerdeführer - abgesehen von der Pflege der Eltern - weder ein Vorbringen erstattet hat noch aus der Aktenlage ersichtlich ist, aus welchen Gründen eine gegenteilige Feststellung begründet sein könnte. Wenngleich die Sorge und notwendige Unterstützung von pflegebedürftigen Eltern das Leben des Beschwerdeführers nicht unwesentlich geprägt haben dürfte, wäre es jedoch als vollkommen lebensfremd anzusehen, dass die engeren persönlichen Beziehungen nicht zweifellos zu seiner schwangeren Gattin und den vier minderjährigen Kindern gegeben wäre. Diese Ansicht wird durch die zeitlich überwiegende Anwesenheit des Beschwerdeführers (an Wochenenden und an 145 Arbeitstagen) in Österreich bestätigt.

Der Abgabepflichtige hatte sohin im Jahr 2014 auch den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Österreich.

5.d) Zusammenfassend ist somit auszuführen, dass der Beschwerdeführer im strittigen Jahr 2014 in Österreich ansässig iSd DBA Deutschland war. Österreich ist im vorliegenden Fall der Ansässigkeitsstaat des Beschwerdeführers.

5.e) Der iSd DBA Deutschland in Österreich ansässige Beschwerdeführer ist bei der in Deutschland ansässigen Firmenbezeichnung in einem Dienstverhältnis nichtselbstständig beschäftigt. Von den 217 Arbeitstagen im Jahr 2014 entfielen 72 Tage (33,18%) auf die Tätigkeit in Deutschland und 145 Tage (66,72%) auf die Tätigkeit außerhalb von Deutschland, nämlich in Österreich.

Nach Artikel 15 Abs. 1 DBA Deutschland kommt dem Ansässigkeitsstaat, sohin im vorliegenden Fall Österreich das grundsätzliche Besteuerungsrecht an der vom Beschwerdeführer bezogenen Einkunft (Gehalt) aus unselbständiger Arbeit bei der Firmenbezeichnung zu, soweit dieser Einkunft nicht eine in Deutschland ausgeübte Arbeit zugrunde liegt.

Nachdem der Beschwerdeführer Arbeitsleistungen lediglich an 72 Tagen (von 217 Arbeitstagen) in Deutschland erbracht hat, kommt der Bundesrepublik Deutschland damit gemäß Artikel 15 Abs. 1 DBA Deutschland ausschließlich in diesem Anteil (33,18%) das Besteuerungsrecht an den Einkünften zu; der Republik Österreich als Ansässigkeitsstaat verbleibt hingegen das Besteuerungsrecht an den (restlichen) "außerhalb von Deutschland" erbrachten Arbeitsleistungen an 145 Tagen (66,72%).

Das Finanzamt_A hat sohin in der Beschwerdevorentscheidung vom 14. Jänner 2016 zutreffend die vom Beschwerdeführer im Jahr 2014 von der Firmenbezeichnung bezogenen Einkünfte im obigen Prozentsatz auf Österreich und Deutschland aufgeteilt und die der Republik Österreich zugerechneten Einkünfte als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit der Einkommensteuer unterworfen.

Zum Einwand des Beschwerdeführers vom 23. Dezember 2015, das Recht der unbeschränkten Besteuerung stehe nach Art. 15 Abs. 2 DBA Deutschland nicht Österreich, sondern ausschließlich Deutschland zu, ist lediglich auf den Wortlaut des Art. 15 leg.cit. abzustellen. Diese Bestimmung findet im vorliegenden Fall keine Anwendung, da der in Österreich ansässige Beschwerdeführer nach der Aktenlage im Jahr 2014 im "anderen Staat" Deutschland zwar lediglich 72 Tage, sohin "nicht länger als 183 Tage" aufhältig war, die Vergütungen jedoch von einem "im anderen Staat" Deutschland "ansässigen Arbeitgeber" gezahlt wurden. Im Übrigen wird ausdrücklich hierauf verwiesen, dass eine Anwendung der Bestimmung des Art. 15 Abs. 2 DBA Deutschland eine gänzliche Besteuerung sämtlicher von der Firmenbezeichnung bezogenen Einkünfte des Beschwerdeführers im Ansässigkeitsstaat Österreich zur Folge hätte.

Das Finanzamt_A hat im bekämpften Einkommensteuerbescheid 2014 den Gehaltsbezug des Beschwerdeführers im unzutreffenden Verhältnis auf Deutschland und Österreich aufgeteilt (basierend auf lediglich 11 Arbeitstagen in Deutschland), weshalb der Beschwerde teilweise Folge zu geben ist. Der Beschwerdevorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2014 (vom 14. Jänner 2016) wurde nunmehr der tatsächlich verwirklichte Aufteilungsschlüssel zugrundegelegt und die Einkommensteuer 2014 rechtmäßig berechnet. Die Bemessungsgrundlage, die Höhe der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und die Berechnung der Einkommensteuer 2014 sind deshalb der Beschwerdevorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2014 (mit Ausfertigungsdatum 14. Jänner 2016) zu entnehmen und bilden insoweit einen Bestandteil dieser Entscheidung.

6.) Zulässigkeit einer Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes 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.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an den zitierten eindeutigen Rechtsvorschriften des DBA Deutschland und der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Innsbruck, am 1. April 2019