

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Gerber Peter Wirtschaftstreuhand und Steuerberatung GmbH, Schulstraße 20, 6600 Reutte, über die Beschwerde vom 11. Mai 2020 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 8. Mai 2020 betreffend Einkommensteuer 2019 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Abgabepflichtige brachte am 6. März 2020 im elektronischen Wege die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2019 ein. Mit einem Ersuchen um Ergänzung vom 9. April 2020 wurde der Beschwerdeführer von der Abgabenbehörde aufgefordert, seine ausländischen Einkünfte bekannt zu geben. Dazu teilte der Abgabepflichtige mit Eingabe vom 10. April 2020 mit, dass er keine ausländischen Einkünfte beziehe, die aufgrund des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich und Deutschland in Österreich zu versteuern wären.

Mit Ausfertigungsdatum 8. Mai 2020 erließ die Abgabenbehörde den in Beschwerde gezogenen Bescheid betreffend Einkommensteuer 2019 und legte diesem Bescheid für die Berechnung des Durchschnittssteuersatzes ausländische Einkünfte in Höhe von 5.520 € zu Grunde.

Gegen diesen Bescheid wurde vom Abgabepflichtigen fristgerecht Beschwerde erhoben und begründend im Wesentlichen ausgeführt, dass seine ausländischen Einkünfte gemäß dem Doppelbesteuerungsabkommen nur einmal zu versteuern seien und beim Finanzamt München bereits die Steuern für die ausländischen Einkünfte abgeführt worden seien.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 20. Mai 2020 wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, Versicherungsbestätigungen, einen Nachweis über die ausländischen Einkünfte im Jahr 2019 sowie den bezug habenden Einkommensteuerbescheid 2019 aus Deutschland vorzulegen. Diesem Ersuchen kam der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 21. Juni 2020 bzw. 22. Juni 2020 nach. Dabei werden in dem vorgelegten „Bescheid für 2019 über Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag vom 16.06.2020“ Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 4.807 € ausgewiesen.

In der Beschwerdevorentscheidung der Abgabenbehörde wurden die ausländischen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für die Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes auf 4.807 € korrigiert.

In weiterer Folge wurde von der steuerlichen Vertretung des Beschwerdeführers fristgerecht der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht gestellt. Darin wurden erstmals Kosten für auswärtige Berufsausbildung und der Familienbonus Plus für die Tochter des Beschwerdeführers geltend gemacht, mit der ergänzenden Begründung, dass die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung bisher nicht geltend gemacht worden seien bzw. bisher der Familienbonus Plus weder vom Beschwerdeführer noch von seiner Gattin beantragt worden sei, und weiters wurde der Antrag gestellt, bei der Ermittlung der in Deutschland erzielten Einkünften aus Vermietung und Verpachtung eine Afa für die in Deutschland vermietete Wohnung in Höhe von 1.575 € zu berücksichtigen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Kosten für die auswärtige Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 6 iVm Abs. 8 EStG 1988

Dazu wurde vom Beschwerdeführer über Ersuchen der Abgabenbehörde zum Nachweis, dass der Studienort vom Wohnort aus nicht innerhalb einer Stunde erreichbar ist, ein „Ergebnis der

Berechnung“ des Pendlerrechners vorgelegt. In dieser sind Wartezeiten und Zeiten für die Zurücklegung von Fußwegen enthalten.

1. Gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

2. Nach § 1 der zu dieser Bestimmung erlassenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 in der Fassung BGBl. II Nr. 449/2001, liegen Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes. § 2 der Verordnung lautet:

(1) Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort gelten dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt. Dabei sind die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, anzuwenden.

(2) Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort gelten als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn von diesen Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort nach den Verordnungen gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, zeitlich noch zumutbar sind. Abweichend davon kann nachgewiesen werden, dass von einer Gemeinde die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als je eine Stunde beträgt. Dabei sind die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, anzuwenden. In diesem Fall gilt die tägliche Fahrt von dieser Gemeinde an den Studienort trotz Nennung in einer Verordnung gemäß § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305, in der jeweils geltenden Fassung als nicht mehr zumutbar.

(3) ...

§ 2 der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 verweist zur Ermittlung der Fahrzeit auf die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992. Diese Bestimmung lautet:

"Von welchen Gemeinden diese tägliche Hin- und Rückfahrt zeitlich noch zumutbar ist, hat der Bundesminister für Bildung, Wissenschaft und Kultur durch Verordnung festzulegen. Eine Fahrzeit von mehr als je eine Stunde zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel ist keinesfalls mehr zumutbar."

Die Verordnung des Bundesministers für Wissenschaft und Forschung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 605/1993, führte in ihrem § 3 jene Gemeinden an, von denen die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort ***2*** zeitlich noch zumutbar ist. Die Gemeinde ***1*** ist dort genannt. Damit ist jedoch lediglich festgestellt, dass grundsätzlich eine Zumutbarkeitsvermutung nach § 2 Abs. 2 VO besteht (vgl. Jakom/Peyerl EStG 2020, § 34 Rz 78; BFG 29.7.2014, RV/7101933/2014).

§ 22 dieser Verordnung (in der Fassung BGBl. II Nr. 295/2001) lautet:

"Wenn in einem Verfahren über die Zuerkennung von Studienbeihilfe nachgewiesen wird, dass von einer Gemeinde die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als je eine Stunde beträgt, so gilt die tägliche Fahrt von dieser Gemeinde an den Studienort trotz Nennung in der Verordnung als nicht zumutbar."

Die genannten Verordnungen sind aufgrund einer Änderung in § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 (BGBl. I Nr. 54/2016) zwar mit 31.08.2017 außer Kraft getreten, da in der Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes aber statisch auf die Fassung vor dieser Änderung verwiesen wird (idF BGBl. I Nr. 50/2016), sind diese Verordnungen weiterhin zur steuerlichen Beurteilung des Einzugsbereiches heranzuziehen.

Aus diesem Regelungsgefüge ergibt sich, dass sowohl nach der Verordnung des BMF zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 idGF, als auch nach den Verordnungen zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 idF BGBl. I Nr. 50/2016 der Nachweis zulässig ist, dass trotz Nennung in der Verordnung zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 idF BGBl. I Nr. 50/2016 die Fahrzeit länger als eine Stunde beträgt.

Für das günstigste Verkehrsmittel ist ausreichend, dass in jeder Richtung je ein Verkehrsmittel zwischen den in Betracht kommenden Gemeinden existiert, dass die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältigt. Das muss nicht das zweckmäßigste Verkehrsmittel sein (VfGH 11.12.1986, B 437/86). Auf die örtlichen Verkehrsverbindungen ist nicht Bedacht zu nehmen. Bei der Bestimmung der Fahrzeit ist nur auf die Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort abzustellen. Nicht einzurechnen sind daher Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort (VwGH 16.6.1986, 85/12/0247; VwGH 27.8.2008, 2006/15/0114, VwGH 8.7.2009, 2007/15/0306).

3. Nach dem vorliegenden Sachverhalt beträgt die Entfernung zwischen Wohnort und Ausbildungsstätte unter 80 km und verkehren zwischen Wohnort und Studienort bzw. Studienort und Wohnort öffentliche Verkehrsmittel, nämlich die Bahn. Das günstigste Verkehrsmittel zwischen dem Bahnhof vom Wohnort ***1*** und dem Bahnhof des

Studienortes, benötigt für die Strecke jeweils eine Fahrzeit von weniger als einer Stunde. Die Berücksichtigung der beantragten außergewöhnlichen Belastung für auswärtige Berufsausbildung für die in ***2*** studierende Tochter kam damit aufgrund der oben dargestellten Rechtslage nicht in Betracht, weshalb die Beschwerde in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen war.

Dazu ist ergänzend anzumerken, dass auf diesen Umstand von der Abgabenbehörde im Vorlagebericht hingewiesen wurde und diesen Ausführungen weder vom Abgabepflichtigen noch vom steuerlichen Vertreter widersprochen wurde.

2. Familienbonus Plus gemäß § 33 Abs. 3a EStG

Voraussetzungen für den Anspruch auf Familienbonus Plus gem. § 33 Abs. 3a EStG 1988

Der Familienbonus Plus ist ein Steuerabsetzbetrag, der die Steuerlast direkt reduziert. Er steht bei unbeschränkter Steuerpflicht in Österreich zu und wenn für das Kind Familienbeihilfe bezogen wird. Der Familienbonus Plus ersetzt ab dem Jahr 2019 den Kinderfreibetrag und die steuerliche Abzugsfähigkeit der Kinderbetreuungskosten. Antragsberechtigt für den Familienbonus Plus sind grundsätzlich die beiden Elternteile.

Der Familienbonus Plus beträgt von Jänner 2019 bis Dezember 2021 grundsätzlich pro Kind bis zum 18. Geburtstag 125 Euro monatlich. Nach dem 18. Geburtstag des Kindes steht von Jänner 2019 bis Dezember 2020 ein reduzierter Familienbonus Plus in der Höhe von 41,68 Euro monatlich zu, wenn für dieses Kind noch Familienbeihilfe bezogen wird.

Der Familienbonus Plus kann für jedes Kind höchstens einmal zur Gänze berücksichtigt werden und reduziert die zu zahlende Einkommensteuer höchstens auf null.

Nach Mitteilung der Abgabenbehörde im Vorlagebericht wurde für die über 18 jährige Tochter für das Jahr 2019 Familienbeihilfe nach dem Familienlastenausgleichsgesetz 1967 gewährt und bisher weder von der Ehegattin des Beschwerdeführers noch vom Beschwerdeführer der Familienbonus Plus beantragt, weshalb dem Beschwerdeführer der Familienbonus in Höhe von 500,16 € (41,68 € x 12) zu gewähren ist.

In diesem Punkt ist dem Beschwerdebegehren sohin Folge zu geben.

3. Absetzung für Abnutzung Wohnung

Unstrittig ist, dass der Beschwerdeführer im streitgegenständlichen Jahr einen Wohnsitz in Österreich hatte und damit im Jahr 2019 in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig ist. Neben

inländischen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit hatte der Beschwerdeführer in Deutschland Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Strittig ist im vorliegenden Fall nunmehr, in welcher Höhe die Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung bei der Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes (Progressionsvorbehalt) zu berücksichtigen sind.

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 erstreckt sich die unbeschränkte Steuerpflicht - unabhängig von der Staatsangehörigkeit - auf alle in- und ausländischen Einkünfte. Demzufolge unterliegen die Einkünfte einer in Österreich ansässigen, unbeschränkt steuerpflichtigen Person aus der Vermietung von Wohnungen in Deutschland der Einkommensteuerpflicht

Gemäß § 2 Abs. 8 EStG 1988 sind soweit im Einkommen oder bei der Berechnung der Steuer ausländischen Einkünfte zu berücksichtigen sind, für die Ermittlung der ausländischen Einkünfte die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes maßgebend.

Gemäß Art. 6 Abs. 1 DBA Deutschland dürfen Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unbeweglichem Vermögen (einschließlich der Einkünfte aus landwirtschaftlichen Betrieben) bezieht, das im anderen Vertragsstaat liegt, im anderen Staat besteuert werden.

Bezieht eine in 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 Republik Österreich vorbehaltlich der Buchstaben b und c diese Einkünfte oder dieses Vermögen gem. Art. 23 Abs. 2 lit. a DBA-Deutschland von der Besteuerung aus.

Gemäß Art. 23 Abs. 2 lit. d DBA-Deutschland dürfen Einkünfte oder Vermögen einer in der Republik Österreich ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in der Republik Österreich auszunehmen sind, gleichwohl in der Republik Österreich bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person einbezogen werden.

Damit werden bei der Befreiungsmethode die ausländischen Einkünfte, die dem Quellenstaat zugeteilt sind, im Ansässigkeitsstaat steuerfrei gestellt. Der Ansässigkeitsstaat darf die ausländischen Einkünfte aber bei der Ermittlung des auf inländische Einkünfte anzuwendenden Steuersatzes berücksichtigen.

Da bei der Ermittlung der Höhe der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zwischen den Parteien außer Streit steht, dass eine Absetzung für Abnutzung in der Höhe von 1.575 €, wie vom Beschwerdeführer beantragt, zu berücksichtigen ist, sind von den Mieteinnahmen in Höhe von 6.920 € erklärte Werbungskosten in Höhe von 1.663 € ebenso wie im Vorlageantrag beantragt eine AfA in Höhe von 1.576 €). Danach ermitteln sich die Einkünfte aus Vermietung

und Verpachtung in Höhe von 3.682 € und sind diese bei der Ermittlung des Durchschnittsteuersatzes in dieser Höhe zum Ansatz zu bringen.

Zulässigkeit der 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.

Da im Streitfall keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen wurde, war die Revision nicht zuzulassen.

Innsbruck, am 29. September 2022