

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin \*\*\*Ri\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, vertreten durch Ernst & Young Steuerberatungs- gesellschaft m.b.H., Wagramer Straße 19, 1220 Wien, und Ernst & Young Steuerberatungs- gesellschaft m.b.H., Wagramer Straße 19, 1220 Wien, über die Beschwerde vom 19. April 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 9. April 2018, Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\*, betreffend Einkommensteuer 2015, zu Recht:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

- II. Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Bisheriger Verfahrensgang

Gegen den am 9. April 2018 ergangenen Erstbescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2015 erhob der Beschwerdeführer am 19. April 2018 fristgerecht das Rechtsmittel der Beschwerde. Darin wurde vorgebracht, dass Einkünfte iHv € 232.177,95 nicht zu berücksichtigen seien, da bereits sämtliche bezogenen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Rahmen der österreichischen Lohnverrechnung berücksichtigt worden wären.

Diesem Beschwerdebegehren wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 9. Mai 2019 stattgegeben und der angefochtene Bescheid abgeändert. Die Einkommensteuer für das Jahr 2015 wurde mit 48.273,00 € festgesetzt; auf Grund der bisher festgesetzten Einkommensteuer ergab sich für den Beschwerdeführer eine Abgabengutschrift iHv 104.555,00 €.

Am 11. Juni 2019 langte fristgerecht ein Antrag auf Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht ein (Vorlageantrag). Darin wurde beantragt, Werbungskosten iHv 12.509,62 € zu berücksichtigen, welche im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in den USA angefallen seien.

Die belangte Behörde führte daraufhin ein umfangreiches Vorhalteverfahren mit dem Beschwerdeführer (Ersuchen um Ergänzungen vom 21. Februar 2020). Dieser reichte zahlreiche Unterlagen und Belege nach.

Mit Vorlagebericht vom 16. April 2021 erstattete die belangte Behörde „in Abkehr“ zum Erstbescheid und der Beschwerdevorentscheidung folgende Stellungnahme:

*„1.) Arbeitsmittel, Büromaterial:*

*Rechnungen bzw. Belege, aus denen die angeschafften Gegenstände nicht eindeutig ersichtlich sind (z.B. Rechnungen vom 30.10.2015, vom 17.11.2015 oder vom 05.12.2015 mit Bezeichnung "Papierwaren" oder Rechnung vom 10.09.2015 mit der Bezeichnung "Div. Bürobedarf") oder die berufliche Veranlassung nicht herleitbar ist (z.B. RE vom 04.01.2015 über USD 8,20), führen mangels Nachvollziehbarkeit der angeschafften Gegenstände nicht zu Werbungskosten.*

*Die Anschaffung von Schulsachen für die Kinder (die Kinder des Bf. sind 1997, 1999 und 2001 geboren) führen beim Bf. selbst nicht zu Werbungskosten (z.B. Rechnung vom 08.09.2015 und somit direkt nach Schulbeginn).*

*Von den Aufwendungen für PC- oder Handyzubehör ist (ebenso wie beim PC oder Handy selbst) ein entsprechender Privatanteil auszuscheiden (z.B. Rechnungen bzw. Belege vom 15.07.2015, 15.07.2015, 16.07.2015, 21.07.2015 sowie vom 06.03.2015 [Mails]).*

*2.) Doppelte Haushaltsführung:*

*Die Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung stehen im Jahr 2015 ausschließlich im Zusammenhang mit der Tätigkeit des Bf. in den USA und sind daher ausschließlich von diesen Einkünften in Abzug zu bringen (vgl. als Beispiel für viele z.B. BFG vom 10.05.2019, RV/7105492/2016).*

*Das Finanzamt beantragt daher,*

- die vom Bf. steuerlich geltend gemachten Werbungskosten wie unter Punkt "1.) Arbeitsmittel, Büromaterial:" dargestellt zu kürzen und*
- die Werbungskosten für eine doppelte Haushaltsführung wie unter dem Punkt "2.) Doppelte Haushaltsführung:" dargelegt lediglich bei den Einkünften aus der Tätigkeit des Bf. in den USA in Abzug zu bringen.“*

Mit Beschluss vom 5. August 2025 richtete das Bundesfinanzgericht einen Vorhalt an den Beschwerdeführer mit dem Ersuchen, zum Vorlagebericht Stellung zu nehmen und insbesondere die geltend gemachten, im Vorhalt dargestellten Werbungskosten glaubhaft zu machen bzw. einen Privatanteil zu berücksichtigen.

Nach Fristverlängerung erstattete die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers mit Schreiben vom 8. Oktober 2025 eine Stellungnahme, in der sie von der Glaubhaftmachung für die im Vorhalt vom 5. August 2025 näher dargestellten beantragten Werbungskosten für Arbeitsmittel und Büromaterial Abstand nahm, im Übrigen aber bei ihrem bisherigen Vorbringen blieb und dem dargestellten Sachverhalt nicht entgegentrat. Diese Stellungnahme wurde dem Finanzamt im Rahmen des Parteihörs zur Kenntnis gemacht.

Am 5. November 2025 teilte das Finanzamt dem Bundesfinanzgericht lediglich mit, wie die Berechnung der maximal anrechenbaren ausländischen Steuer iHv 95.908,71 Euro zustandekam und übersendete die angewendete Formel.

## **II. Über die Beschwerde wurde erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Der Beschwerdeführer war im Veranlagungsjahr 2015 aufgrund von Auslandsentsendungen bis Juli in den USA und danach in Deutschland tätig. Konkret war er von 1. Jänner bis 31. Juli in den USA und von 1. Juli bis 31. Dezember in Deutschland tätig. Während dieser befristeten Entsendungen hat er seinen Wohnsitz in 1130 Wien, Österreich, aufrechterhalten. Zudem verfügte er über einen Wohnsitz zur Dienstverrichtung in den USA in New York, welchen er mit Juli 2015 aufgab. Er begründete keinen Wohnsitz zur Dienstverrichtung in Deutschland und war im gesamten Jahr 2015 in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig.

Sämtliche Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, auch während der Entsendungen, wurden im Rahmen der österreichischen Lohnverrechnung berücksichtigt. Die Bezüge, welche die US-Arbeitstage betreffen, wurden zwecks Vermeidung einer Doppelbesteuerung im Formular L 24 ausgewiesen. Die Anrechnung der in den USA entrichteten Steuer wurde im Rahmen der Veranlagung korrekt berücksichtigt. Die Bezüge, welche die deutschen Arbeitstage betreffen, wurden zwecks Vermeidung einer Doppelbesteuerung im Formular L 18 ausgewiesen und im Rahmen der Erstveranlagung unter Progressionsvorbehalt berücksichtigt.

Der Beschwerdeführer hatte im Zeitraum von 1. Juli bis 31. Dezember 2015 insgesamt 131,5 Arbeitstage. Hievon entfielen 55 Arbeitstage auf Österreich und Drittländer und 76,5 auf Deutschland. Weiters war er im Veranlagungsjahr 2015 an 105 Tagen in den USA tätig.

Im Veranlagungsjahr sind dem Beschwerdeführer Kosten für doppelte Haushaltsführung in den USA iHv 15.400,00 Euro sowie – unter Anwendung eines Umrechnungskurses von 1€ = 1,1095

USD – Internetkosten USA iHv 544,34 Euro sowie – nach Abzug eines 40%igen Privatanteils – Aufwendungen für PC- und Handyzubehör USA iHv gesamt 59,08 Euro erwachsen (gesamt sohin 16.003,42 Euro).

Die in den USA entrichtete Steuer (Kz 245 bzw L 24) beträgt umgerechnet 220.277,25 Euro, die sonstigen Bezüge 29.072,23 [Umrechnungskurs 1€ = 1,1095 USD; Berechnung wie folgt: 30.266,04 Euro (Kz 220) minus 858,52 Euro (Kz 225) minus 335,39 Euro]. Die belangte Behörde berechnete eine maximal anrechenbare ausländische Steuer iHv 95.908,71 Euro, ohne jedoch die sonstigen Bezüge USA iHv 29.072,23 in ihre Berechnung einzubeziehen (vgl. vorgelegte Berechnungsformel im Akt).

## **2. Beweiswürdigung**

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den dem Bundesfinanzgericht von der Abgabenbehörde vorgelegten Unterlagen sowie der Stellungnahmen der steuerlichen Vertretung des Beschwerdeführers. Im Hinblick darauf, dass das in der Vorhaltsbeantwortung vom 8. Oktober 2025 geäußerte Vorbringen der steuerlichen Vertretung des Beschwerdeführers nachvollziehbar ist, auf eine Glaubhaftmachung in Bezug auf das im Vorhalt genannte Arbeitsmaterial verzichtet und der Privatanteil hinsichtlich PC- und Handyzubehör USA abgezogen wurde und die Abgabenbehörde gegen diese Ausführungen der steuerlichen Vertretung nichts eingewendet hat, wird vom oben wiedergegebenen Sachverhalt ausgegangen.

## **3. Rechtliche Beurteilung**

### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)**

Gemäß § 16 Abs 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im Folgenden ausdrücklich zugelassen ist.

Aufwendungen, die ihren Ursprung in der privaten Sphäre haben, stellen grundsätzlich keine Werbungskosten dar. Im Fall der gemischten Nutzung von Wirtschaftsgütern kommt das Aufteilungsverbot nur bei klar abgrenzbarer beruflicher Nutzung nicht zum Tragen.

Werden Computer und Zubehör in der privaten Wohnung eingesetzt, ist davon auszugehen, dass auch eine private Nutzung vorliegen wird. In diesem Fall ist die berufliche Veranlassung der Aufwendungen nachzuweisen und ein entsprechender Privatanteil auszuschneiden. Liegen keine konkreten Angaben über das jeweilige Ausmaß der Nutzung vor, kann dieses im

Schätzungswege ermittelt werden. Nach den Erfahrungen des täglichen Lebens erscheint eine Aufteilung 40% Privatanteil zu 60% berufliche Veranlassung als gerechtfertigt.

Gemäß § 138 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben die Abgabepflichtigen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

### 3.1. Arbeitsmittel, Büromaterial

Der Beschwerdeführer machte die Kosten für Arbeitsmittel (MacBook Pro, Iphone, Netgear) sowie für diverses Büromaterial geltend. Die belangte Behörde sah die berufliche Veranlassung bzw. Nachvollziehbarkeit der Belege im Vorlagebericht als nicht gegeben an.

Der Beschwerdeführer ist insbesondere in Bezug auf das im Vorhalt vom 5. August 2025 dargestellte Büromaterial nicht der Aufforderung nachgekommen, glaubhaft zu machen, dass diese geltend gemachten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung seiner Einnahmen iSd § 16 EStG 1988 gestanden sind.

Das Bundesfinanzgericht geht daher in Einklang mit der belangten Behörde davon aus, dass die damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen nicht als Werbungskosten – mit Ausnahme jener für Internet in den USA und die anteiligen Kosten für PC- und Handyzubehör wie in den Feststellungen dargestellt – anzuerkennen sind.

### 3.2. Doppelte Haushaltsführung

Der Beschwerdeführer hielt seinen Wohnsitz in Österreich für die Dauer der befristeten Entsendung aufrecht. Die entstandenen Aufwendungen für die Wohnung zur Dienstverrichtung in den USA sind im Rahmen der doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten bis zu einem monatlichen Höchstbetrag von 2.200,00 Euro absetzbar.

Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, und zwar einer am Familienwohntort (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz). Angesichts einer absehbaren befristeten Entsendung an einen anderen Beschäftigungsort ist es dem Steuerpflichtigen nicht zumutbar, den gewählten Familienwohnsitz aufzugeben (vgl. *Jakom/Ebner EStG*, 2024, § 16 Rz 56).

Der Beschwerdeführer machte daher zu Recht die Kosten für die Monate Jänner bis Juli 2015 in Höhe des maximal absetzbaren Betrages von 15.400 Euro geltend.

### 3.3. Vermeidung der Doppelbesteuerung

Gemäß Art. 15 Abs. 1 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (BGBl. III Nr. 6/1998; in der Folge kurz: DBA USA) dürfen, vorbehaltlich der Artikel 18 (Ruhegehälter) und 19 (Öffentlicher Dienst), 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.

Nach Artikel 15 Abs. 2 DBA USA [...] dürfen Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für eine im anderen Vertragsstaat ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, nur im erstgenannten Staat besteuert werden, wenn

- a) der Empfänger sich im anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage innerhalb eines Zeitraums von zwölf Monaten, der während des betreffenden Steuerjahres beginnt oder endet, aufhält und
- b) die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht im anderen Staat ansässig ist, und
- c) die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte oder einer festen Einrichtung getragen werden, die der Arbeitgeber im anderen Staat hat.

Nach Artikel 22 Abs 3 lit a DBA USA wird die Doppelbesteuerung in Österreich wie folgt vermieden:

Bezieht eine in Österreich ansässige Person Einkünfte und dürfen diese Einkünfte nach diesem Abkommen in den Vereinigten Staaten besteuert werden – ausgenommen eine Besteuerung ausschließlich auf Grund der Staatsbürgerschaft gemäß Artikel 1 Absatz 4 (Persönlicher Geltungsbereich) –, so rechnet Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebenden Steuer den Betrag an, der der in den Vereinigten Staaten gezahlten Steuer vom Einkommen entspricht. Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten österreichischen Steuer vom Einkommen nicht übersteigen, der auf die Einkünfte, die in den Vereinigten Staaten besteuert werden dürfen, entfällt.

Wird die Anrechnungsmethode angewandt, besteuert der Wohnsitzstaat das gesamte Einkommen, rechnet jedoch jene Steuer, die im anderen Staat erhoben wird, auf seine eigene Steuer an.

Die Anrechnung ausländischer Steuern ist nur auf jene österreichische Einkommensteuer zulässig, die auf die durch Anrechnung begünstigten Auslandseinkünfte entfällt

(Anrechnungshöchstbetrag). Der Anrechnungshöchstbetrag stellt jenen Betrag dar, bis zu dessen Höhe ausländische Steuern angerechnet werden können. Er begrenzt die Anrechnung der ausländischen Steuer mit dem Betrag, der dafür im Inland angefallen wäre (*Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG 17, § 1 Tz 52).

Im Erkenntnis vom 27. Juni 2017, Ro 2015/13/0019, hat der Verwaltungsgerichtshof zur Frage der Berechnung des Anrechnungshöchstbetrages ausgesprochen, dass es bei der Anrechnung der ausländischen Steuer nicht auf die speziellen Tarifregelungen des österreichischen Steuerrechts ankommen kann. Die Anrechnung der ausländischen Steuer hat daher unabhängig davon zu erfolgen, ob bestimmte Bezüge in Österreich mit einem festen Steuersatz oder nach dem progressiven Tarif besteuert werden. Daher ist die ausländische Steuer auf die gesamte österreichische Einkommensteuer (Steuer laut Tarif und Steuer nach festen Sätzen) anzurechnen (vgl. dazu auch die Nachweise in SWI 2011, 21 f).

Bei der Ermittlung des Anrechnungshöchstbetrags sind in diesem Sinne zur Ermittlung des auf die ausländischen Einkünfte anzuwendenden Durchschnittssteuersatzes die gesamte österreichische Einkommensteuer (Steuer laut Tarif und Steuer nach festen Sätzen) und das gesamte Einkommen zu berücksichtigen (vgl. *Loukota/Jirousek*, Internationales Steuerrecht, 37. EL, Z 23 Tz 167 ff, zur Auslandssteueranrechnung im Fall "sonstiger Bezüge"; die fixbesteuerten ausländischen Sonderzahlungen sind dabei in sämtliche Daten der Formel - "Einkommensteuer", "Auslandseinkünfte", "Einkommen" – einzubeziehen; vgl. dazu auch das BFG 9.11.2018, RV/7103172/2017 oder BFG 16.7.2024, RV/7103902/2023). Vor diesem Hintergrund ist der Anrechnungshöchstbetrag im Beschwerdefall wie folgt zu berechnen:

| ausl. Eink. mit Steueranrechnung (in €) |            |
|-----------------------------------------|------------|
| Kz 245 (L24)                            | 220.277,25 |
| plus sonst Bezüge                       | 29.072,23  |
| minus Werbungskosten                    | 16.003,42  |
| <hr/>                                   |            |
|                                         | 233.346,06 |

|                                  |            |
|----------------------------------|------------|
| Einkommensteuer                  | 155.442,24 |
| Einkommen                        | 304.838,72 |
| sonst. Bezüge                    | 53.758,12  |
| ausl. Eink. mit Steueranrechnung | 233.420,57 |

$$\text{Durch. Proz} = \frac{\text{Einkommensteuer} \times 100}{(\text{Einkommen} + \text{sonstige Bezüge})}$$

$$= \frac{155.442,24 \times 100}{(304.838,72 + 53.758,12)}$$

**43,35 gerundet**

$$\text{Maximal anrechenbare ausl. Steuer} = \text{ausl. Eink. mit Steueranrechnung} \times \text{Durch. Proz} / 100$$

$$= 233.346,06 \times 43,35 / 100$$

**101.155,52**

## **Ergebnis**

Im Ergebnis war der Beschwerde daher teilweise Folge zu geben und die Einkommensteuer 2015 wie aus dem Beiblatt ersichtlich abzuändern.

Beilage: BFG-Berechnungsblatt

### **3.2. Zu Spruchpunkt II. (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. Eine derartige Rechtsfrage liegt im zu beurteilenden Fall nicht vor, sodass die Revision nicht zuzulassen war.

Da zur Frage der Berechnung des Anrechnungshöchstbetrages bereits eine Rechtsprechung des VwGH vorliegt (VwGH 27.6.2017, Ro 2015/13/0019) und im Erkenntnis auch nicht von dieser abgewichen wurde, war die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 12. Dezember 2025