

GZ. RV/0756-W/06

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Erich Jezek, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13., 14. Bezirk und Purkersdorf betreffend Einkommensteuer 2004, entschieden:

Die Berufung wird teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. ist Handelsagent.

Strittig ist, ob Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. Mitteilung über die gesonderte Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO hinsichtlich W KEG in Höhe von € 226,20 sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung lt. Mitteilung über die gesonderte Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO in Höhe von € 1.017,97 in Österreich der Einkommensteuer zu unterziehen sind.

Sämtliche Einkünfte (auch die österreichischen) seien laut Angabe des Abgabepflichtigen in Deutschland der Besteuerung unterzogen worden und seien auch dort laut Ansicht des Abgabepflichtigen zu versteuern. Aus Sicht der Abgabenbehörde I. Instanz ist der behauptete Sachverhalt nicht glaubhaft gemacht worden.

Gegen den Einkommensteuerbescheid, in dem die oa streitgegenständlichen Einkünfte der Einkommensteuer in Österreich unterzogen wurden (angemerkt wird, dass in diesem Bescheid auch verrechenbare Verluste (€ 121,05) aus den Vorjahren hinsichtlich der Tangente betreffend W KEG berücksichtigt worden sind), erhob der Bw. Berufung und begründete sie wie folgt:

Da der Bw. im Jahr 2004 steuerpflichtig in Deutschland beim Finanzamt München sei, würde der Einkommensteuerbescheid für Österreich automatisch aufgrund von Beteiligung (Hausgemeinschaft, W) erstellt. Er ersuchte nun den Alleinverdienerabsetzbetrag zu berücksichtigen.

Antragsgemäß erließ das Finanzamt eine Berufungsvorentscheidung mit Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages.

Der Bw. brachte dagegen einen Vorlageantrag ein:

Leider habe die Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages lediglich eine Reduktion der Einkommensteuer 2004 um € 6,59 ergeben.

Er sei davon ausgegangen, dass die € 360,00 direkt von der festgesetzten Einkommensteuer abgezogen werden würden. Dies hätte dann einen Restbetrag von wenigen Euro ergeben.

Daher sehe er sich nunmehr gezwungen gegen den gesamten Einkommenssteuerbescheid Einspruch zu erheben.

Tatsache sei, dass er im Jahr 2004 steuerpflichtig beim Finanzamt München sei. Dort habe er

über seinen Steuerberater in München alle Vermögenswerte incl. Einnahmen aus W KEG und der Hausgemeinschaft in S angezeigt.

Er gehe somit davon aus, der beigelegte Bescheid des Finanzamt in München beinhalte auch diese Einnahmen.

Eine Doppelbesteuerung sei innerhalb der EU nicht möglich.

Aus dem Einkommensteuerbescheid des Finanzamtes München ist ersichtlich, dass ausländische Einkünfte in Höhe von 18.481 EUR in die Berechnung des Steuersatzes einbezogen worden sind (Progressionsvorbehalt, § 32b dEStG (EStG Deutschland)).

Über die Berufung wurde erwogen:

Ad Berufungspunkt Einkünfte aus Gewerbebetrieb und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:

Gem § 32b dEStG (deutsches EStG) "Progressionsvorbehalt" ist auf das nach § 32a Abs. 1 legit ermittelte Einkommen ein besonderer Steuersatz anzuwenden, wenn ein zeitweise oder während des gesamten Veranlagungszeitraum unbeschränkt Steuerpflichtiger oder ein beschränkt Steuerpflichtiger, auf den § 50 Abs. 5 Satz 2 Nr. 2 Anwendung findet, lt. lit 2 ausländische Einkünfte, die im Veranlagungszeitraum nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegen, bezogen hat.

Laut Abs 2 § 32b leg. cit. **ergibt sich der besondere Steuersatz nach Absatz 1 daraus**, wenn bei der Berechnung der Einkommensteuer das nach § 32a Abs 1 zu versteuernde Einkommen vermehrt oder vermindert wird.

Im Falle des Abs 1 Nr. 2 "ausländische Einkünfte, die im Veranlagungszeitraum nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegen bzw. gem. Abs 3 Einkünfte, die nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung oder einem sonstigen zwischenstaatlichen Übereinkommen **unter dem Vorbehalt der Einbeziehung bei der Berechnung der Einkommensteuer steuerfrei sind**, oder bei Anwendung von § 1 Abs. 3 oder § 1a oder § 50 Abs. 5 Satz 2 Nr. 2 im Veranlagungszeitraum nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegende Einkünfte, wenn deren Summe positiv ist (Herrmann/Heuer/Raupach, Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetz Kommentar, Verlag Dr. Otto Schmidt KG Köln, § 32b dEStG, Lfg. 217, Jan. 2005, E 1 und 2).

Insgesamt liegt im Berufungsfall Folgendes vor:

Gem Abs 2 ergibt sich der Steuersatz unter Progressionsvorbehalt bzw. der besondere Steuersatz daraus, dass bei der Berechnung der Einkommensteuer das nach § 32 a Abs 1 zu versteuernde Einkommen vermehrt oder vermindert wird. Und zwar im Fall des Absatzes 1 Nr. 2 und 3 (was berufungsgegenständlich der Fall ist) um die dort bezeichneten Einkünfte.

Gegenständlich wurde also das Einkommen in Deutschland laut dortigem Bescheid zur Berechnung des besonderen Steuersatzes um ausländische Einkünfte erhöht. Daraus ergab sich der besondere Steuersatz mit Progressionsvorbehalt nach dem Splittingtarif mit 26,9176 %, womit ausschließlich das Einkommen in Deutschland (resultieren aus den dortigen nichtselbständigen Einkünften) der Einkommensteuer unterzogen wurden.

Lediglich der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass in Deutschland bei Zusammenveranlagung von Ehegatten der sogenannte Splittingtarif zur Anwendung kommt. Offensichtlich haben der Bw. und seine Ehefrau von der Zusammenveranlagung mit Splittingtarif Gebrauch gemacht. Angemerkt wird, dass diese Thematik nicht Berufungsgegenstand ist (Herrmann/Heuer/Raupach, Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetz Kommentar, Verlag Dr. Otto Schmidt KG Köln, § 26b dEStG, Lfg. 199, Ausg. 2000, Tz 5 und 6).

Deutschland gewährt iSd Doppelbesteuerungsabkommens Deutschland-Österreich (BGBl III 2002/182) die Steuerbefreiung auf folgende

Einkünfte:

- a) Einkünfte aus in Österreich gelegenem unbeweglichen Vermögen einschließlich entsprechender Veräußerungsgewinne;
- b) Unternehmensgewinne aus in Österreich gelegenen Betriebsstätten einschließlich entsprechender Veräußerungsgewinne;
- c) Einkünfte aus dem Betrieb eines Seeschiffes oder Luftfahrzeuges im internationalen Verkehr und aus dem Betrieb eines Binnenschiffes, wenn sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens in Österreich befindet;
- d) Einkünfte aus selbständiger Arbeit, soweit sie einer in Österreich gelegenen festen Einrichtung zuzuordnen sind;
- e) Einkünfte aus unselbständiger Arbeit, soweit Österreich ein Besteuerungsrecht nach Art 15 Abs 1 bis 3 DBA Deutschland - Österreich zusteht. Zu beachten ist dabei die in Art 15 Abs 4

DBA Deutschland - Österreich speziell für Einkünfte aus unselbständiger Arbeit verankerte Rückfallklausel, die zu Gunsten Deutschlands eingreift, wenn die Einkünfte aus unselbständiger Arbeit in Österreich nicht besteuert werden, obwohl Österreich das Besteuerungsrecht zusteht. Art 15 Abs 4 DBA Deutschland – Österreich führt also zu einem Wiederaufleben des Besteuerungsrechts Deutschlands, wenn das deutsche FA feststellt, dass in Österreich nicht besteuert wurde. Der deutsche Finanzbeamte wird gewissermaßen dazu angehalten, keine Kontrollmitteilung nach Österreich zu senden, um auf diese Weise das deutsche Besteuerungsrecht nicht verloren gehen zu lassen. Dies führt zu der interessanten Frage, ob der deutsche Finanzbeamte nicht zunächst einmal eine Spontanauskunft an das österreichische Finanzamt erteilen muss bzw in welcher Weise er sich davon überzeugen muss, dass Österreich nicht besteuert;

f) Einkünfte iSd Art 18 Abs 2 und 3 sowie Art 19 Abs 1 S 1 und Abs 2 S 1 DBA Deutschland - Österreich, sofern Österreich ein Besteuerungsrecht nach den genannten Vorschriften zusteht.

Ad Bindung des Ansässigkeitsstaates an die Besteuerung im Quellenstaat:

Aus dem vom Bw. selbst vorgelegten Bescheid (München/Deutschland) für 2004 über die Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag ist ersichtlich, dass lediglich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Bruttoarbeitslohn) in Höhe von Eur 101.860 der Einkommensteuer unterzogen worden sind.

Das sich nach Abzug von Arbeitnehmer-Pauschbetrag, Sonderausgaben, Freibetrag für das Kind ergebende zu versteuernde Einkommen (Eur 79.008)wurde der Einkommensteuer wie folgt unterzogen:

Zu versteuern mit Progressionsvorbehalt nach dem Splittingtarif mit 26,9176 % aus Eur 79.008

Begründend wurde auf dem Bescheid ausgeführt, dass ausländische Einkünfte in Höhe von 18.481 EUR in die Berechnung des Steuersatzes einbezogen wurden (Progressionsvorbehalt, § 32b dESTG).

Angemerkt wird, dass der UFS davon ausgeht, dass auch die österreichischen Einkünfte bei der Berechnung des in Deutschland anzuwendenden Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) in den ausländischen Einkünften zwecks Steuersatzberechnung enthalten sind, zumal der Bw. angibt, dass er die österreichischen Einkünfte dem deutschen Finanzamt gemeldet habe.

Ad Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von € 1.017,97

(Liegenschaft in S.):

Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unbeweglichem Vermögen

(einschließlich der Einkünfte aus land- und forstwirtschaftlichen Betrieben) bezieht, das im anderen Vertragsstaat liegt, dürfen im anderen Staat versteuert werden (DBA-Deutschland, Abkommen zwischen Österreich und Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung, BGBl III 2002/182; Artikel 6).

Lt dem vom Bw. vorgelegten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 Finanzamt München wurden in Deutschland lediglich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Bruttoarbeitslohn) in Höhe von € 101.816 versteuert. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden laut vom Bw. vorgelegtem diesbezüglichem Nachweis (Einkommensteuerbescheid Finanzamt München/Deutschland) nicht zur Besteuerungsgrundlage für die (deutsche) Einkommensteuer hinzugerechnet, weshalb diese Einkünfte in Deutschland nicht der Einkommensteuer unterzogen wurden.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sind daher gem. Artikel 6 des oben angeführten DBA in Österreich versteuert worden.

Artikel 6 besagt, dass eine in einem Vertragsstaat ansässige Person (im gegenständlichen Fall ist der Bw in Deutschland, wo er auch die Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit versteuert, ansässig) Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen in einem anderen Vertragsstaat (nämlich gegenständlich in Österreich) im anderen Vertragsstaat (hier also in Österreich) besteuern darf.

Diese Einkünfte wurden daher entgegen den Ausführungen des Bw. nicht doppelt der Einkommensteuer unterzogen, da sie nur in Österreich und nicht in Deutschland der Einkommensteuer unterzogen worden sind.

Ad Einkünfte aus Gewerbebetrieb:

Von der W KEG erging im Jahr 2004 eine Tangente hinsichtlich Gewinnfeststellung (Einkünfte aus Gewerbebetrieb anteilig für den Bw. betragen € 226,20; verrechenbare Verluste in Höhe von € 121,05 aus Vorjahren wurden bei der Einkommensteuerberechnung (Bescheid 2004, Österreich) berücksichtigt.

Gem. Artikel 7 des genannten DBA dürfen Unternehmensgewinne nur in Österreich (dh in dem Vertragsstaat, in dem sich das Unternehmen befindet) versteuert werden, es sei denn, das Unternehmen übt im anderen Vertragsstaat (Deutschland) seine Tätigkeit durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus.

Da diese Ausnahme beim Unternehmen W KEG im berufungsgegenständlichen Fall nicht vorliegt, sind die Einkünfte aus Gewerbebetrieb jedenfalls in Österreich zu versteuern.

Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass die Einkünfte aus der W KEG in Deutschland

nicht der Einkommensteuer unterzogen wurden, zumal lediglich Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit wie oben ausgeführt in Deutschland der Einkommensteuer unterzogen wurden.

Insgesamt wird angemerkt, dass keine Doppelbesteuerung der streitgegenständlichen Einkünfte stattgefunden hat.

Im Sinne des DBA Deutschland-Österreich wurden die berufungsgegenständlichen Einkünfte ausschließlich in Österreich der Einkommensteuer unterzogen.

Lediglich für die Berechnung des deutschen Steuersatzes wurden die in Österreich versteuerten Einkünfte im Sinne des Progressionsvorbehaltes berücksichtigt, was auch eindeutig aus dem vom Bw. vorgelegten Einkommensteuerbescheid des Finanzamtes München/Deutschland, hervorgeht (DBA Deutschland-Österreich, Artikel 23).

Hinsichtlich dieses Berufungspunktes ist die Berufung daher aus genannten Gründen abzuweisen.

Ad Berufungspunkt Alleinverdienerabsetzbetrag:

Dem Berufungsantrag auf Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages wird wie bereits in der Berufungsvorentscheidung stattgegeben.

Es ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, 28. Juni 2006