

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., W., vertreten durch Dr. Ehgartner Steuerberatungs KEG, Wirtschaftstreuhandgesellschaft, 8530 Deutschlandsberg, Untere Schmiedgasse 4-6, vom 12. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 22. Juli 2008 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Das Finanzamt hat im angefochtenen Bescheid den im deutschen Einkommensteuerbescheid 2006 berücksichtigten Verlustvortrag in Höhe von € 202.783,00 – resultierend aus den Verlusten aus Vermietung und Verpachtung ab dem Jahr 2001 – für Zwecke des Progressionsvorbehaltens den inländischen Einkünften hinzugerechnet, da die ausländischen Einkünfte nach innerstaatlichem Steuerrecht zu ermitteln seien und in Österreich ein Verlustvortrag aus Vermietung und Verpachtung für Folgejahre nicht zulässig sei.

Die dagegen eingebrachte Berufung hat der Berufungswerber (Bw.) folgendermaßen begründet:

Er beziehe auch in Deutschland Erwerbseinkommen und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Durch die Verwertung der Verluste aus Vermietung und Verpachtung in Deutschland komme es im Jahr 2006 zu keiner positiven steuerlichen Bemessungsgrundlage

bzw. zu keinem Steueranfall. Das Finanzamt erkenne nunmehr im angefochtenen Bescheid den Verlustvortrag in Höhe von € 202.783,00 nicht an und rechne diesen als ausländische Einkünfte für Zwecke des Progressionsvorbehaltes hinzu. Wie der EuGH im Urteil vom 21.2.2006, C-152/03, "Ritter-Coulais", festgestellt habe, verstoße diese Vorgangsweise gegen das gemeinschaftsrechtliche Diskriminierungsverbot.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 2 Abs. 8 EStG 1988 gilt, soweit im Einkommen oder bei Berechnung der Steuer ausländische Einkünfte zu berücksichtigen sind, Folgendes:

1. Für die Ermittlung der ausländischen Einkünfte sind die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes maßgebend.
2. Der Gewinn ist nach der Gewinnermittlungsart zu ermitteln, die sich ergäbe, wenn der Betrieb im Inland gelegen wäre. Wird der Gewinn des Betriebes im Ausland nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ermittelt, ist dies auch für das Inland maßgebend. Die Gewinnermittlung für eine Betriebsstätte richtet sich nach der für den gesamten Betrieb maßgebenden Gewinnermittlung.
3. Im Ausland nicht berücksichtigte Verluste sind bei der Ermittlung des Einkommens anzusetzen. Danach angesetzte ausländische Verluste erhöhen in jenem Kalenderjahr ganz oder teilweise den Gesamtbetrag der Einkünfte, in dem sie im Ausland ganz oder teilweise berücksichtigt werden oder berücksichtigt werden könnten.

Im gegenständlichen Fall, in dem die in Deutschland seit dem Jahr 2001 angefallenen Verluste aus Vermietung und Verpachtung im Wege des Verlustvortrages in Höhe von € 202.783,00 im Streitjahr in Deutschland verwertet worden sind und dadurch keine Einkommensteuer festgesetzt worden ist, konnte der Berufung aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Nach dem aktenkundigen Bescheid für 2006 über Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag vom 9. Oktober 2007 des Finanzamtes Pinneberg ist der in Deutschland erzielte Gesamtbetrag der Einkünfte in Höhe von € 202.783,00 (Einkünfte aus selbständiger Arbeit: € 140.505,00; Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit: € 57.280,00 und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung: € 4.998,00) durch den Verlustvortrag in Höhe von € 202.783,00, der aus seit dem Jahr 2001 angefallenen Verlusten aus Vermietung und Verpachtung resultiert, und unter Ansatz der abziehbaren Sonderausgaben in Höhe von € 4.817,00 auf ein zu versteuerndes Einkommen in Höhe von € -4.817,00 vermindert worden.

Damit sind die seit dem Jahr 2001 in Deutschland angefallenen Verluste aus Vermietung und Verpachtung im Streitjahr im Quellenstaat im Wege des Verlustvortrages im höchstmöglichen Ausmaß verwertet worden. Das Doppelbesteuerungsabkommen mit Deutschland richtet sich gegen die überhöhte Besteuerung durch mehrfache Erfassung der Einkünfte. Dies schließt aber auch den Zweck der Vermeidung einer begünstigenden Wettbewerbsverzerrung durch Nichtbesteuerung bestimmter Einkünfte ein. Es soll bei grenzüberschreitenden Sachverhalten grundsätzlich eine solche Besteuerung wie bei rein innerstaatlichen Sachverhalten erfolgen. Grenzüberschreitende Sachverhalte sollen nicht höher oder niedriger besteuert werden als vergleichbare rein innerstaatliche Sachverhalte (vgl. VwGH 25.9.2001, 99/14/0217). Verluste, die im Wege des Verlustvortrages im Quellenstaat im Streitjahr die Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer soweit vermindert haben, dass überhaupt keine (deutsche) Einkommensteuer angefallen ist, sind, wie vom Finanzamt zutreffend erkannt wurde, für Zwecke des Progressionsvorbehaltens den inländischen Einkünften hinzuzurechnen. Die vom Bw. geforderte Abstandnahme von der Hinzurechnung würde nämlich im Ergebnis eine doppelte Berücksichtigung des bereits in Deutschland zur Gänze verwerteten Verlustvortrages bedeuten, was mit dem Zweck des Doppelbesteuerungsabkommens mit Deutschland (hier: BGBl. III Nr. 182/2002) nicht vereinbar wäre [vgl. auch Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, § 18, Tz 313/3 (1.1.2006)]. Vom Zweck des Doppelbesteuerungsabkommens und der offenkundigen Absicht der Vertragsparteien ist die Schaffung ungerechtfertigter Vorteile für grenzüberschreitende im Vergleich zu rein innerstaatlichen Sachverhalten – insbesondere in Form der mehrfachen Verlustverwertung – nicht gedeckt (vgl. VwGH 25.9.2001, 99/14/0217).

Überdies ist zu bedenken, dass Verluste aus Vermietung und Verpachtung nach den Bestimmungen des EStG 1988 nur in jenem Jahr mit anderen Einkünften ausgeglichen werden können, in dem sie entstanden sind, da die Voraussetzung des Vorliegens einer ordnungsgemäßen Buchhaltung, welche im § 18 Abs. 6 EStG 1988 für den Verlustabzug vorgesehen ist, nicht gegeben ist. Durch Hinzurechnung der im Wege des Verlustvortrages im Quellenstaat im Streitjahr verwerteten Verluste für Zwecke des Progressionsvorbehaltens wird vermieden, dass sich der nach österreichischem Einkommensteuerrecht nicht zulässige Vortrag von Verlusten aus Vermietung und Verpachtung [vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, § 18, Tz 313/2, (1.1.2006)] im Rahmen der Besteuerung der inländischen Einkünfte steuersatzmindernd auswirkt.

Dem Hinweis des Bw. auf das Urteil des EuGH vom 21. Februar 2006, C-152/03, "Ritter-Coulais", in dem festgestellt worden sei, dass die gegenständliche Vorgangsweise gegen das gemeinschaftsrechtliche Diskriminierungsverbot verstöße, ist Folgendes entgegenzuhalten:

In diesem Urteil hat der Gerichtshof die Berücksichtigung negativer Einkünfte (Verluste) wegen der Selbstnutzung eines Wohnhauses für Zwecke der Steuersatzberechnung behandelt und ist dabei zum Ergebnis gelangt, dass ausländische Verluste für die Festsetzung des Steuersatzes zu berücksichtigen sind, wenn dies auch für inländische Verluste gilt (vgl. Rn 35ff). Da, wie vorhin ausgeführt, im Inland Verluste aus Vermietung und Verpachtung nicht gemäß § 18 Abs. 6 EStG 1988 vortragsfähig sind [vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, § 18, Tz 282/1, (1.1.2006)], vermag der Unabhängige Finanzsenat die vom Bw. relevierte Gemeinschaftsrechtswidrigkeit nicht zu erkennen.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 11. Februar 2009