



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 1090 Wien, Porzellangasse 51, vom 11. Mai 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 3. April 2009 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

In seiner Beilage zur Einkommensteuererklärung für 2007 führte der Berufungswerber (Bw.) aus, dass er von seinem österreichischen Arbeitgeber, der B-GmbH, beginnend mit 1. September 2007 bis voraussichtlich 28. Februar 2009 nach Deutschland zur B-AG entsendet worden sei. Zu diesem Zweck habe er einen Wohnsitz in Deutschland begründet und seinen Wohnsitz in Österreich beibehalten. Da seine Gattin und die Kinder in Österreich verblieben seien, befindet sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen auf Grund der engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen nach wie vor in Österreich. Damit habe Österreich das Recht, sein Welteinkommen zu besteuern. Deutschland wiederum habe das Recht, zur Besteuerung der in Deutschland verbrachten Arbeitstage. Diese Einkünfte seien im Rahmen des Progressionsvorbehaltes zu berücksichtigen.

Die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ab September bis Dezember 2007 ermittelte der Bw. wie folgt:

Bezüge B-AG , anteilig für 31 von 73 Arbeitstagen in Österreich: 21.401,23 €, abzüglich anteiliger Werbungskosten 1.116,37 € (Sozialversicherungsbeiträge) und 2.729,27 € (Kosten für doppelte Haushaltsführung) sind 17.555,58 € (Kennzahl 359)

Die Einkünfte, für die das Besteuerungsrecht einem anderen Staat (Deutschland) zusteht und die in Österreich im Rahmen des Progressionsvorbehaltes zu berücksichtigen sind, ermittelte der Bw. wie folgt:

Bezüge B-AG, anteilig für 42 von 73 Arbeitstagen in Deutschland: 28.995,22 €, abzüglich anteiliger Werbungskosten 1.512,51 € (Sozialversicherungsbeiträge) und 3.697,73 € (Kosten für doppelte Haushaltsführung) sind 23.784,99 € (Kennzahl 440).

Im Einkommensteuerbescheid für 2007 wurden die (anteiligen) Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung in Höhe von 2.729,27 € zwar im Rahmen des Progressionsvorbehaltes unter der Kennzahl 440 berücksichtigt (21.055,72 €) - bei Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne inländischen Lohnsteuerabzug unter der Kennzahl 359 wieder hinzugerechnet (20.281,85 €). Dies mit nachstehender Begründung:

"Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Objektiv stehen sie in Zusammenhang mit der nichtselbständigen Tätigkeit. Da diese Tätigkeit in Deutschland ausgeübt wird, können sie auch nur bei den deutschen Einkünften erwachsen. Es waren daher die doppelte Haushaltsführung und die Familienheimfahrten den deutschen Einkünften zuzuordnen."

In der dagegen erhobenen Berufung wird seitens der steuerlichen Vertretung des Bw. argumentiert, dass der Bw. im Sinne des DBA Deutschland – Österreich als in Österreich ansässig gelte. Folglich seien die im Zeitraum seiner Entsendung nach Deutschland in Österreich verbrachten Arbeitstage in Österreich steuerpflichtig und *"die darauf entfallenden Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit Österreich zuzuordnen. Die diesen Tagen anteilig zuordenbaren Werbungskosten sind dementsprechend auch bei den Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit ohne inländischen Steuerabzug als Werbungskosten zum Abzug zu bringen"*.

Es werde daher die erklärungsgemäße Veranlagung wie in der Beilage zur Einkommensteuererklärung 2007 dargelegt beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß Artikel 15 Abs. 1 DBA Deutschland vom 24. August 2000, BGBl. III Nr. 182/2002, dürfen vorbehaltlich der Artikel 16 bis 20 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.

Artikel 15 Abs. 1 DBA Deutschland teilt also dem Tätigkeitsland das Besteuerungsrecht für die Einkünfte aus jener unselbständigen Arbeit zu, die in diesem Staat *ausgeübt* wird. "Ausgeübt" wird eine Tätigkeit auf dem Gebiet des Staates, in dem sich der Arbeitnehmer tatsächlich aufhält und die vereinbarte Arbeitsleistung erbringt.

Hat nun der Ausübungsstaat das Besteuerungsrecht, so muss nach Artikel 23 Abs. 2 lit. a DBA Deutschland der Ansässigkeitsstaat die Einkünfte aus der Bemessungsgrundlage ausscheiden. Dem Ansässigkeitsstaat steht diesfalls allerdings nach Artikel 23 Abs. 2 lit. d DBA Deutschland das Recht auf Vornahme des Progressionsvorbehaltes zu (verankert allgemein den Progressionsvorbehalt für den Fall der Freistellung von Einkünften auf österreichischer Seite).

Im vorliegenden Fall besteht zwischen dem Finanzamt und dem Bw. Übereinstimmung dahingehend, dass Deutschland das Besteuerungsrecht für die ab 1. September 2006 von der B-AG bezogenen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit nur *insoweit* zusteht, als die Bezüge auf *in* Deutschland ausgeübte Tätigkeiten (42 von 73 Arbeitstage) entfallen und die auf *außerhalb* Deutschlands *ausgeübte* Tätigkeiten entfallenden Bezüge (gegenständlichenfalls 31 Arbeitstage in Österreich) der österreichischen Einkommensbesteuerung unterliegen.

Übereinstimmung besteht weiters darüber, dass der Bw. weiterhin in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig ist, weil sich der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Österreich befindet.

Schließlich ist auch unstrittig, dass die Kosten für doppelte Haushaltsführung in Höhe von insgesamt 6.427 € Werbungskosten darstellen.

Strittig ist lediglich, ob diese Kosten der doppelten Haushaltsführung bei der Berechnung des Progressionssteuersatzes zur Gänze abzuziehen sind (6.427 €) oder jeweils im Verhältnis der auf die in Österreich und Deutschland versteuerten Bezugsteile (Deutschland: 57,53%, Österreich: 42,47%) aufzuteilen sind und - bejahendenfalls - ein dem *inländischen* Bezugsteil entsprechender Anteil als Werbungskosten in Abzug zu bringen ist.

Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates kann nun kein Zweifel daran bestehen (vgl. zB UFS vom 31. März 2004, RV/2778-W/02 oder UFS vom 13. Juli 2005, RV/0393-I/04), dass die ausländischen Einkünfte für den Progressionsvorbehalt nur um den auf den

deutschen Bezugsteil (basierend auf den der Tätigkeit in Deutschland zuordenbaren Einnahmen) entfallenden Anteil an Werbungskosten zu kürzen sind (57,53%, d.s. 3.697,73 €), und nicht auch um jenen auf den *inländischen* Bezugsteil entfallenden Werbungskostenanteil (42,47%, d.s. 2.729,27 €).

Dieser Anteil an Werbungskosten ist folglich – anknüpfend an die der Tätigkeit in Österreich zuordenbaren Einnahmen - bei Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit ohne inländischen Steuerabzug zu berücksichtigen. Eine Aufteilung, wie sie vom Finanzamt im Übrigen hinsichtlich der Sozialversicherungsbeiträge durchgeführt worden ist.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 26. Juli 2010